2012

CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA

ANÁLISIS DE LA GESTIÓN DE LOS FONDOS LÍQUIDOS DE LOS MUNICIPIOS DE ALGECIRAS, DOS HERMANAS, EL PUERTO DE SANTA MARÍA Y ESTEPONA

2012



ANÁLISIS DE LA GESTIÓN DE LOS FONDOS LÍQUIDOS DE LOS MUNICIPIOS DE ALGECIRAS, DOS HERMANAS, EL PUERTO DE SANTA MARÍA Y ESTEPONA

Ejercicio 2012

(SL 03.3/2012)

SEVILLA, NOVIEMBRE 2015

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	1/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	2/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

Análisis de la gestión de los fondos líquidos de los municipios de Algeciras, Dos Hermanas, El Puerto de Santa María y Estepona

Ejercicio 2012

El Pleno de la Cámara de Cuentas de Andalucía, en su sesión celebrada el día 11 de noviembre de 2015, con la asistencia de todos sus miembros, ha acordado aprobar por unanimidad el Informe de fiscalización sobre el análisis de la gestión de los fondos líquidos de los municipios de Algeciras, Dos Hermanas, El Puerto de Santa María y Estepona, correspondiente al ejercicio 2012.

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN 1

1.1. Concepto, organización y funcionamiento de la tesorería 1

1.2. El control de los fondos públicos 2

2. OBJETIVOS 3

3. ALCANCE Y METODOLOGÍA 4

4. LIMITACIONES AL ALCANCE 5

5. RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN 7

5.1. Ayuntamiento de Algeciras (Cádiz) 7
5.1.1. La caja municipal 7
5.1.2. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras 17

5.2. Ayuntamiento de Dos Hermanas (Sevilla) 20
5.2.1. La caja municipal 20
5.2.2. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras 24

5.3. Ayuntamiento de El Puerto de Santa María (Cádiz) 25
5.3.1. La caja municipal 25
5.3.2. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras 28

5.4. Ayuntamiento de Estepona (Málaga) 30
5.4.1. La caja municipal 30
5.4.2. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras 32

6. INCIDENCIAS RELEVANTES DETECTADAS EN LA CAJA DE LOS AYUNTAMIENTOS DE DOS HERMANAS Y ESTEPONA: LA AUSENCIA INJUSTIFICADA DE NUMERARIO 35

6.1. Objetivos del informe de fiscalización respecto a los hechos detectados 35

6.2. La organización administrativa y los sistemas contables de los ayuntamientos de Dos Hermanas y Estepona 37

6.3. El procedimiento de investigación interna realizado por la corporación de Dos Hermanas 38

6.4. El procedimiento de investigación interna realizado por la corporación de Estepona 40

6.5. Debilidades y valoración de los procedimientos internos aplicados sobre la caja municipal en los ayuntamientos de Dos Hermanas y Estepona 43

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	3/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

7. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES 46

7.1. La caja municipal 46

7.2. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras 51

7.3. Incidencias relevantes detectadas en la caja de los ayuntamientos de Dos Hermanas y Estepona: la ausencia injustificada de numerario 54

8. ALEGACIONES PRESENTADAS Y TRATAMIENTO DE LAS MISMAS EN LOS SUPUESTOS QUE NO HAYAN SIDO ADMITIDAS O SE ADMITAN PARCIALMENTE 56

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	4/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

ABREVIATURAS

AEF	Ayudas Económicas Familiares
ACF	Anticipos de Caja Fija
CCA	Cámara de Cuentas de Andalucía
CCLL	Corporaciones Locales
DA	Disposición Adicional
€	euros
ET	Estado de Tesorería
IMNCL	Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local, aprobada por la Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre
LGS	Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones
PAJ	Pagos a Justificar
PGCPL	Plan General de Contabilidad Pública, adaptado a la Administración local, anexo a la Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre
TRLRHL	Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	5/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	6/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

1. INTRODUCCIÓN

1.1. Concepto, organización y funcionamiento de la tesorería

1 La tesorería es un concepto que admite una doble acepción. En un sentido subjetivo, hace referencia al órgano o servicio administrativo que tiene encomendado la realización de las funciones previstas en la normativa que en cada caso resulte de aplicación[1].

2 Desde un punto de vista objetivo, la tesorería de las corporaciones locales (CCLL) alude a la totalidad de sus recursos financieros, cualquiera que sea su naturaleza u origen. Según el artículo 194 TRLRHL "*constituyen la tesorería de las entidades locales todos los recursos financieros, sean dinero, valores o créditos, de la entidad local, tanto por operaciones presupuestarias como extrapresupuestarias.*"

3 La DA 2 de la Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, establece que la tesorería es una función pública necesaria en todas las CCLL, cuya responsabilidad administrativa está reservada a funcionarios con habilitación de carácter estatal. Concretamente, para el desempeño de esa función pública deberá existir un puesto de trabajo denominado tesorería, que ha de ser ocupado por funcionarios pertenecientes a la subescala de Intervención-Tesorería[2].

4 Lo anterior supone que la dirección sobre las funciones de la tesorería, cuyo contenido se detalla en el artículo 196.1 TRLRHL, sólo puede estar atribuida al funcionario de habilitación estatal que ocupe el puesto que a tal fin quede expresamente contemplado en la correspondiente relación de puestos de trabajo de la corporación. Y ello, sin perjuicio de que dicha plaza, excepcionalmente, pueda ser ocupada de forma provisional por un habilitado de distinta subescala o categoría, por funcionario de la propia entidad o incluso por funcionario interino, siempre que en todos estos casos la persona designada cuente con titulación suficiente[3].

5 Para la adecuada gestión de sus disponibilidades dinerarias, las CCLL pueden utilizar tanto cajas de efectivo como cuentas abiertas en entidades financieras. Concretamente, el artículo 197 TRLRHL permite que la tesorería sea gestionada a través de las siguientes alternativas:

---

[1] Para el ámbito local, el artículo 196.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) establece que "*son funciones encomendadas a la tesorería de las entidades locales:*
a.- Recaudar los derechos y pagar las obligaciones.
b.- Servir al principio de unidad de caja, mediante la centralización de todos los fondos y valores generados por operaciones presupuestarias y extrapresupuestarias.
c.- Distribuir en el tiempo las disponibilidades dinerarias para la puntual satisfacción de las obligaciones.
d.- Responder de los avales contraídos.
e.- Realizar las demás que se deriven o relacionen con las anteriormente numeradas".

[2] Conforme dispone el artículo 2.f) del Real Decreto 1732/1994, de 29 de julio, sobre provisión de puestos de trabajo reservados a funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional, debe existir este puesto en las CCLL con secretarías de clase primera. De acuerdo con el artículo 2.a) del referido Real Decreto, tienen este carácter las secretarias de los municipios de más de 20.000 habitantes, entre los que se encuentran todos los sujetos a esta fiscalización.

[3] Artículos 30.2, 33 y 34 del Real Decreto 1732/1994, para nombramientos provisionales, accidentales y funcionarios interinos, respectivamente.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	7/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

- Cajas de efectivo.
- Cuentas operativas de ingresos y gastos.
- Cuentas restringidas de recaudación.
- Cuentas restringidas de pagos.
- Cuentas financieras de colocación de excedentes de tesorería.

6 Esta normativa ofrece un amplio margen de maniobra en el empleo de cuentas bancarias para configurar cada modelo de gestión de la tesorería. Las CCLL podrán recurrir libremente a la utilización de cuentas operativas, de cuentas restringidas -ya sean de recaudación o de pagos-, y de cuentas financieras para la colocación de sus excedentes, en función de su peculiar organización administrativa, su solvencia financiera, sus características territoriales, o de cualquier otro motivo que consideren oportuno.

7 Sin embargo, dicha regulación somete el empleo de las cajas de efectivo al cumplimiento de determinadas condiciones. Según dispone el artículo 197.2 TRLRHL, la apertura de dichas cajas podrá autorizarse para colocar "*los fondos de las operaciones diarias*", y las mismas "*estarán sujetas a las limitaciones que reglamentariamente se establezcan.*" Por lo tanto, la posibilidad de operar a través de cajas de efectivo está condicionada a su previa autorización y a la aprobación de un régimen normativo específico, bien sea a través de una disposición reglamentaria establecida al efecto, bien a través de las bases de ejecución de la entidad local. Además, este artículo veda la posibilidad de colocar en caja excedentes de tesorería superiores a las necesidades diarias que tenga la corporación.

8 Desde el punto de vista de la tesorería, los procedimientos de pagos a justificar (PAJ) y anticipos de caja fija (ACF) se presentan como sistemas de descentralización de fondos, puestos a disposición de los habilitados autorizados para su gestión y aplicación.

9 Dado su carácter de fondos públicos, tanto los PAJ como los ACF han de estar controlados por el tesorero de la corporación, y, en virtud del principio de unidad de caja, centralizados en la tesorería. Por ello, estos recursos deben colocarse en cuentas abiertas en entidades de crédito a nombre del ayuntamiento, sin perjuicio de que su disposición corresponda a los habilitados, en lugar de a los tres claveros de la corporación.

10 No obstante, dado que la tesorería está integrada, no sólo por dinero, sino también por avales y créditos, no sería rechazable la posibilidad de colocar ACF y PAJ a través de caja o mediante la entrega de cheques o efectivo a los propios habilitados, los cuales han de responder de su destino. En tales casos, la función de control que debe realizar el tesorero no resulta alterada, ya que se ejerce sobre el crédito dado al perceptor, en lugar de sobre el saldo existente en una cuenta corriente.

1.2. El control de los fondos públicos

11 Concebido en un sentido amplio, el control de los fondos públicos es una actividad que incumbe tanto al interventor como al tesorero de la corporación. Desde el punto de vista de la intervención, el artículo 195 TRLRHL dispone con carácter general que "*las disponibilidades de la tesorería y sus variaciones quedan sujetas a intervención y al régimen de la contabilidad*

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	8/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

pública." Dicho control se desarrolla de ordinario a través de los procedimientos de intervención formal de la ordenación del pago y de su intervención material[4].

12 La tesorería ostenta un papel más activo en el control de los fondos públicos, dado que a dicho servicio le corresponde *"el manejo y custodia de los fondos, valores y efectos de la Entidad local"* [5]. En este sentido, el tesorero ha de velar tanto por la adecuada distribución en el tiempo de los recursos financieros, de forma que las previsiones de la recaudación permitan afrontar el cumplimiento de las obligaciones a su vencimiento, como por la integridad de los fondos que maneja.

13 El control sobre la integridad de los fondos públicos se lleva a cabo mediante la verificación de que el saldo contable de las existencias de tesorería es coincidente con el saldo real a una fecha determinada. En este ámbito, la instrucción del modelo normal de contabilidad local (IMNCL) únicamente establece la obligación de adjuntar a las cuentas anuales la siguiente documentación[6]:

- Las actas de arqueo de las existencias en caja referidas a fin de ejercicio.

- Las notas o certificaciones de cada entidad bancaria de los saldos existentes en las mismas a favor de la entidad local o del organismo autónomo, referidos a fin de ejercicio y agrupados por nombre o razón social de la entidad bancaria. En caso de discrepancia entre los saldos contables y los bancarios, se aportará el oportuno estado conciliatorio, autorizado por el interventor u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad.

14 Esta regulación supone que la elaboración de las actas de arqueo sólo es exigible a fin de ejercicio, y que han de estar referidas a la tesorería que se mantenga en las cajas de efectivo. Respecto de las existencias colocadas en cuentas abiertas en entidades de crédito, únicamente habrá que aportar a aquella fecha la oportuna certificación bancaria y, en su caso, el estado conciliatorio que justifique las diferencias detectadas entre el saldo certificado y el contable.

15 Por otro lado, no existe la obligación legal de realizar arqueos o comprobaciones a lo largo del ejercicio, como sí preveía determinada normativa contable ya derogada[7]; no obstante, elementales razones de cautela aconsejan practicar arqueos durante el año, al objeto de detectar y corregir las discordancias que puedan producirse entre el saldo real y el contable de las distintas cuentas de tesorería.

2. OBJETIVOS

16 El objetivo de esta fiscalización se limitará a comprobar los sistemas de control y la integridad de los fondos públicos de titularidad municipal, de forma que se analizarán los siguientes aspectos:

[4] Artículos 214.2.b) del TRLRHL y 4.1.b) del Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, por el que se regula el régimen jurídico de los funcionarios de Administración local con habilitación de carácter nacional.
[5] Artículo 5.1.a) del Real Decreto 1174/1987.
[6] Regla 98.3 de la IMNCL.
[7] La Instrucción de Contabilidad anexa al Reglamento de Haciendas Locales de 4 de agosto de 1952 establecía la necesidad de realizar arqueos mensuales.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	9/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

- para el caso de que las entidades locales auditadas utilicen cajas municipales como sistema de gestión de sus recursos financieros, la fiabilidad del sistema de control interno implantado sobre las mismas, así como el adecuado registro contable de las operaciones y de las existencias a fin de ejercicio.

- respecto a los fondos líquidos colocados en entidades financieras, el objetivo de auditoría se limita a concluir sobre si los saldos reflejados contablemente están suficientemente justificados, así como a verificar si la entidad fiscalizada controla adecuadamente estos fondos, mediante la realización de las oportunas conciliaciones bancarias, la identificación de las diferencias existentes entre el saldo real y el contable, y el tratamiento que les ha otorgado.

3. ALCANCE Y METODOLOGÍA

17 El informe analiza la tesorería del ejercicio 2012 de los ayuntamientos de Algeciras, Dos Hermanas, El Puerto de Santa María y Estepona. En todos los ayuntamientos analizados el puesto de Tesorería era ejercido por funcionario con habilitación de carácter nacional, salvo el caso de Estepona, en el que el tesorero era de carácter accidental.

18 La actuación se ha desarrollado a partir de la información obtenida de las peticiones de documentación, considerando el particular sistema de organización y gestión implantado en cada entidad, y de las visitas giradas a los ayuntamientos fiscalizados.

19 Entre la documentación a analizar, destaca por su relevancia para el control de la tesorería el conocido como Estado de Tesorería (ET)[8] y el balance se situación de la entidades auditadas. El ET debe ofrecer la información financiera de forma individualizada por cada una de las cajas y cuentas bancarias de las CCLL, que suelen quedar identificadas por un código numérico conocido como "ordinal." Las referencias que en el informe se hagan a "ordinales" aluden a la información obtenida del ET.

20 El balance de situación presenta la información a partir de la ofrecida por las cuentas previstas en el Plan General de Contabilidad Pública adaptado a la Administración Local (PGCP), aprobado por la IMNCL. Esta norma reconoce autonomía a las CCLL para decidir el nivel de desagregación que consideren más adecuado a sus necesidades[9], por lo que no necesariamente ha de utilizarse una cuenta contable por cada cuenta de caja y banco abierta por la corporación local. Las referencias que en el informe se hagan a "cuentas contables" se refieren a la información obtenida de la contabilidad de las CCLL.

21 La selección de los movimientos contables de tesorería analizados se ha efectuado por muestreo subjetivo. La diversidad y volumen de operaciones de distinta naturaleza que se han registrado a través de estas cuentas han hecho aconsejable recurrir a este método de muestreo.

[8] Se entiende por ET la información a la que se refiere el apartado 12 de la memoria; este documento forma parte de las Cuentas Anuales de la entidad, y está regulado en la Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre. El referido apartado 12 exige que en la memoria se detalle el saldo inicial, los cobros, los pagos y el saldo final de cada una de las cajas y cuentas bancarias de la entidad local, totalizando por cada una de las cuentas contables del subgrupo 57 <<Tesorería>>.

[9] Regla 5 de la INMCL.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	10/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

22 Esta fiscalización se ha desarrollado de acuerdo con los principios y normas de auditoría aplicables al sector público. Asimismo, se han realizado las pruebas y utilizado los procedimientos de auditoría necesarios para soportar las conclusiones obtenidas. El trabajo de campo ha finalizado el 16 de abril de 2015.

23 La adecuada comprensión de este informe requiere que se tenga en cuenta el contexto global del mismo. Cualquier conclusión obtenida sobre un párrafo o epígrafe considerado de forma aislada pudiera carecer de sentido.

4. LIMITACIONES AL ALCANCE

24 Uno de los ordinales de caja utilizado por el ayuntamiento de Algeciras presentaba un saldo de apertura de -8.664,28 €, cuando, por su naturaleza, las cuentas de caja no pueden presentar saldos negativos. Dado que no se conocen los movimientos contables de donde procedía dicho saldo, no se puede proponer ajuste **(§ 41)**.

25 El ayuntamiento de Algeciras no ha aportado a la fiscalización documentación alguna justificativa de determinadas operaciones calificadas como ingresos pendientes de aplicación, por importe de 14.567,59 €, razón por la cual no se ha podido concluir sobre las mismas **(§ 60)**.

26 Esta corporación ha registrado también como ingresos pendientes de aplicación la cantidad de 247.048,02 €, que en realidad eran créditos extinguidos por compensación. Salvo en lo relativo a su reflejo contable, no se ha aportado documentación sustantiva de la compensación correspondiente a este conjunto de operaciones, por lo que no se ha podido comprobar si las mismas se ajustaron a la normativa tributaria que resultaba de aplicación **(§ 65)**.

27 Igualmente, tampoco ha aportado la documentación correspondiente a dos operaciones de compensación por importe conjunto de 112.429,05 € **(§ 71)**. Asimismo, ha aportado de forma incompleta la documentación de otras 16 operaciones de esta naturaleza, lo que ha impedido analizarlas íntegramente **(§§ 71 a 73)**.

28 El ayuntamiento de Algeciras tampoco ha aportado documentación soporte correspondiente a registros contables de cargos y abonos por caja, por valor de 647.943,00 €, ni determinada información relativa a Pagos a Justificar (PAJ) **(§ 90)**.

29 Tanto el ayuntamiento de Dos Hermanas como el de Estepona han manifestado que durante 2012 cerraron la caja municipal, por lo que actualmente no emplean este sistema de gestión de sus recursos dinerarios. Sin embargo, ninguno de ellos han aportado acuerdo o documento alguno en virtud del cual se hubiera adoptado tal medida, por lo que no se ha obtenido evidencia de que formalmente se haya tomado tal decisión, y en caso de que así hubiera sido, de la fecha concreta del cierre de la caja **(§§ 115, 116, 172)**.

30 Las entidades de crédito que se relacionan en **Cuadro nº 1** no han contestado a la circularización bancaria realizada. Esta limitación no ha permitido verificar si las distintas corporaciones locales mantuvieron en dichas entidades, durante el ejercicio fiscalizado, cuentas abiertas adicionales a las relacionadas en sus ET **(§§ 100, 134, 164, 187 y 188)**.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	11/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

Algeciras	Dos Hermanas	El Puerto de Santa María	Estepona
Banco Mare Nostrum (BMN)	La Caixa	Banco Santander	Banco Mare Nostrum (BMN)
Banco Popular	-	Banco Pastor[10]	Banco Popular
Banco Santander	-	Bankia	Banco Santander
Bankia	-	Catalunya Caixa	Bankia
Bankinter	-	-	Bankinter
Caixabank	-	-	Nova Caixa Galicia Banco
Ibercaja	-	-	Unicaja
7	**1**	**4**	**7**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 1: Circularización bancaria no atendida.**

31 Además de lo anterior, el BBVA ha contestado a la petición de información realizada sobre los ayuntamientos de Algeciras y Dos Hermanas, si bien los datos remitidos se refieren al ejercicio 2014; en sentido similar, Cajasur ha enviado los datos relativos a Algeciras a fecha 31 de enero de 2015. Por lo tanto, tampoco se ha podido conocer si en el ejercicio fiscalizado existían otras cuentas abiertas en estos bancos, no incluidas en el ET de las corporaciones referidas **(§§ 101, 135).**

32 El ayuntamiento de Algeciras no ha reflejado en el ET que rindió a la CCA un total siete cuentas bancarias que debieron relacionarse en dicho documento. Se desconoce la naturaleza y el saldo de tres de ellas **(§ 99)**.

33 Esta corporación no adjuntó a la rendición de cuentas del ejercicio 2012 las certificaciones bancarias correspondientes a 53 cuentas corrientes; a requerimiento de la CCA, aportó la documentación relativa a 33 de ellas. Aplicados los oportunos procedimientos alternativos, no se ha podido verificar la corrección del saldo contable de las 20 cuentas restantes reflejadas en el ET, y que ofrecían un saldo conjunto de -8.239.358,66 € **(§ 103)**.

34 Dadas las limitaciones encontradas en la comprobación de los saldos bancarios del ayuntamiento de Algeciras, no se ha podido concluir sobre la corrección del saldo que en este apartado ofrecía su contabilidad **(§§ 103, 114, 291)**.

35 El ayuntamiento de Estepona no distinguía a nivel contable las cuentas restringidas de recaudación, ni las de carácter financiero. En consecuencia, se desconoce qué cuentas bancarias correspondían a cada tipo y cuál era la cuenta contable a la que figuraban asociadas **(§ 184)**.

36 Los ayuntamientos de Dos Hermanas y Estepona detectaron ausencia de numerario sin justificar en las cajas municipales **(apartado 6)**. Advertidas estas irregularidades, en estas corporaciones se iniciaron sendos procedimientos de investigación interna, para determinar el importe de los fondos así afectados y las personas responsables de tales hechos. En el análisis y valoración de las comprobaciones internas se han constatado una serie de limitaciones que han condicionado las conclusiones alcanzadas sobre tales actuaciones **(§§ 252 a 257)**.

[10] Actualmente, Banco Popular Español.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	12/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

5. RESULTADOS DE LA FISCALIZACIÓN

5.1. Ayuntamiento de Algeciras (Cádiz)

5.1.1. La caja municipal

37 La contabilidad del ejercicio 2012 del ayuntamiento de Algeciras reflejaba los movimientos descritos en el **cuadro nº 2**, relativos a las cuentas de la caja operativa:

(€)

Cuenta	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
5700.1	-4.581,38	925.477,08	782.126,28	138.769,42
5700.2	46.492,71	649.741,23	665.582,55	30.651,39
5700.3	5.177,92	694.480,26	694.480,26	5.177,92
Total	**47.089,25**	**2.269.698,57**	**2.142.189,09**	**174.598,73**

Fuente: Rendición de cuentas a la CCA **Cuadro nº 2: Algeciras. Movimientos de las cuentas de la caja operativa.**

38 Aún cuando a nivel contable, la entidad utilizaba tres subcuentas de caja, las operaciones se registraban a través de seis ordinales de tesorería, que quedaban asociados a aquellas subcuentas contables en la forma que se detalla en el **cuadro nº 3.**

(€)

Cuenta	Ordinal	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo final
5700.1	001	-8.664,28	474.255,83	333.337,76	132.253,79
5700.1	004	4.031,80	205.822,65	200.575,40	9.279,05
5700.1	008	51,10	-	-	51,10
5700.1	010	-	245.398,60	248.213,12	-2.814,52
Subtotal cuenta 5700.1	**4**	***-4.581,38***	***925.477,08***	***782.126,28***	***138.769,42***
5700.2	002	46.492,71	649.741,23	665.582,55	30.651,39
Subtotal cuenta 5700.2	***1***	***46.492,71***	***649.741,23***	***665.582,55***	***30.651,39***
5700.3	003	5.177,92	694.480,26	694.480,26	5.177,92
Subtotal cuenta 5700.3	**1**	***5.177,92***	***694.480,26***	***694.480,26***	***5.177,92***
Totales	**6**	**47.089,25**	**2.269.698,57**	**2.142.189,09**	**174.598,73**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 3: Algeciras. Ordinales y cuentas de caja operativa**

39 El Plan General de Contabilidad Pública Local (PGCPL) dispone que la cuenta de caja operativa se utilizará para registrar las entradas y salidas de medios líquidos que se verifiquen a través de la misma. Sin embargo, en Algeciras se han contabilizado incorrectamente a través de estas cuentas operaciones de diferente naturaleza, tales como compensaciones o ingresos realizados directamente en bancos.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	13/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

40 Cualquier movimiento financiero, dinerario o no, que no se canalice a través de la caja no debe registrarse en esta cuenta, pues en tal caso no se estaría ofreciendo una imagen fiel de la gestión de la tesorería. Tal práctica podría inducir al destinatario de la información contable a pensar que la entidad tiene implantado un sistema de caja, cuando la realidad pudiera no ser esa.

41 El saldo de apertura registrado en el ordinal 001, por -8.664,28 €, era incorrecto, por cuanto la cuenta de caja no puede presentar sado negativo. Dado que no se ha dispuesto de los movimientos de los que trae causa dicho saldo, no se puede proponer ajuste **(§ 24)**.

42 A través del ordinal 010 del ET la corporación registró la recaudación procedente de la tasa por la prestación de los servicios del cementerio municipal, ingreso tributario que estaba expresamente contemplado en las ordenanzas fiscales; en 2012, el importe contabilizado por este concepto ascendió a 245.398,60 €. Según manifiesta la corporación, este servicio se prestaba en régimen de concesión administrativa, hasta que en el ejercicio fiscalizado el ayuntamiento procedió a su rescate.

43 Sin embargo, y a pesar de ello, durante todo el año 2012 la empresa que fue la concesionaria del servicio continuó asumiendo su gestión y cobro, y procedió a su facturación, que registraba en su propia contabilidad formando parte de su volumen de negocios. Posteriormente, aquella entidad ingresaba la recaudación en cuentas bancarias de titularidad municipal, concretamente, en el ordinal bancario 206.

44 En consecuencia, la corporación no liquidó en este ejercicio tasa alguna por este concepto, dado que el soporte que justificaba la prestación del servicio era la factura emitida por la empresa, que es un documento de carácter mercantil. Por tanto, se ha producido una invasión de competencias de titularidad pública, al asumir una entidad privada la gestión y recaudación de un tributo local, sin disponer de título habilitante para ello.

45 Esta práctica puede dar lugar a la anulación de los derechos así reconocidos por el ayuntamiento, con obligación de devolver las cantidades cobradas, más sus correspondientes intereses, por incumplimiento de la normativa tributaria, según la cual, desde el rescate de la concesión, el cobro del tributo exigía de un acto administrativo -la liquidación tributaria-, sujeto al Derecho Administrativo, dictado por la Administración competente, y revisable ante la jurisdicción contencioso-administrativa. La facturación emitida por una empresa privada para el cobro de la tasa incumple todas estas exigencias.

46 Desde un punto de vista contable y de control de los fondos públicos, la corporación contabilizaba la recaudación obtenida, que se ingresaba en banco por la empresa privada, como un ingreso percibido por caja. Posteriormente, registraba un apunte contable de ingreso en banco, procedente de la caja, mediante un movimiento interno de tesorería. De esta forma, el saldo de la cuenta de bancos debería ser coincidente con el que realmente figurara en la correspondiente cuenta restringida, y la caja presentaría saldo cero por esta gestión municipal. Estos registros contables se hacían de forma manual, circunstancia que incrementa el riesgo de cometer errores y de presentar incorrectamente la información financiera.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	14/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

47 Contablemente, es incorrecto utilizar la cuenta de caja para registrar una recaudación realizada por terceros, que se ingresa directamente en cuentas bancarias de titularidad municipal. Por el contrario, una vez verificada, el producto de la recaudación debió haberse contabilizado directamente en la cuenta bancaria donde se materializaron los ingresos.

48 En cualquier caso, y siguiendo este esquema contable **(§ 47)**, la fiscalización de la recaudación de la tasa por prestación de servicios funerarios ha de extenderse a tres aspectos: en primer lugar, a determinar el importe recaudado por este concepto, que viene determinado por la facturación expedida por la empresa, ya que su emisión implica su cobro; en segundo lugar, a comprobar que tal recaudación ha sido ingresada finalmente en cuentas bancarias de titularidad municipal; y, finalmente, a verificar que la corporación ha procedido a registrar en contabilidad la gestión recaudatoria en su integridad, conforme al procedimiento contable ya descrito.

49 Respecto a la recaudación obtenida, se ha comprobado que hay hasta 69 facturas emitidas por la antigua concesionaria, por importe de 34.616,23 €, que no se han registrado contablemente como recaudadas por la cuenta de caja de la corporación. Por tanto, dado que las facturas se emiten contra el pago de la tasa, se estima que la recaudación por tal concepto alcanzó, al menos, los 280.014,83 € **(cuadro nº 4)**.

(€)

Concepto	Importe
Recaudación (facturación) contabilizada por el ayuntamiento	245.398,60
Recaudación (facturación) no contabilizada por el ayuntamiento	34.616,23
Total recaudación (facturación)	**280.014,83**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 4: Algeciras. Facturación por prestación del servicio de cementerios.**

50 De los 245.398,60 € que constan en los estados contables como recaudación de la tasa por servicios de cementerio **(§ 42)**, se han analizado movimientos por valor de 149.064,06 €, lo que representa el 60,74% del volumen total. Asimismo, se ha dispuesto del extracto bancario correspondientes al ordinal 206, donde se ha depositado el producto de la tasa.

51 De los ingresos realizados en el ordinal 206 de bancos, se ha podido acreditar que procedían del cobro de la prestación de este servicio la cantidad de 248.020,88 €, y sin embargo se han contabilizado 248.213,12 €. De estos datos, resulta que se han contabilizado ingresos en banco por 192,24 € no localizados en el extracto bancario **(cuadro nº 5)**.[11]

(€)

Concepto	Importe
Ingresos en bancos (Ordinal 206) comprobados	248.020,88
Ingresos en bancos (Ordinal 206) contabilizados	248.213,12
Diferencia (ingreso en bancos de la tasa de cementerios no localizados en el ordinal 206)	**-192,24**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 5: Algeciras. Ingresos en el ordinal 206 de la tasa del servicio de cementerios.**

[11] Punto y cuadro modificados por la alegación presentada.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	15/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

52 Considerando lo anterior **(§§ 49, 51)**, según las comprobaciones efectuadas por la CCA surge una diferencia no localizada de 31.933,95 € entre el importe comprobado como recaudado y el verificado como ingresado en el ordinal 206 de bancos **(cuadro nº 6)**.

(€)

Concepto	Importe
Recaudación (facturación) estimada por la CCA	280.014,83
Ingresos en bancos (Ordinal 206), estimados por la CCA	248.020,88
Diferencia (estimaciones CCA)	**31.993,95**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 6: Algeciras. Diferencia entre la recaudación e ingreso de la tasa de cementerios. Estimaciones CCA.**

53 De no acreditarse la realidad de estos ingresos, procedería reclamar a la entidad privada la cantidad de 31.993,95 € en concepto de recaudación efectuada y no ingresada en cuentas municipales.

54 No obstante, hay que tener en cuenta que durante el ejercicio 2012 se materializaron en el ordinal 206 ingresos por valor de 298.228,07 €. No se ha obtenido evidencia suficiente de que este importe se corresponda con la recaudación de la tasa por prestación de los servicios de cementerio **(cuadro nº 7)**.

(€)

Concepto	Importe
Ingresos acreditados procedentes de la tasa por servicios de cementerio	248.020,88
Ingresos cuyo origen no resulta acreditado	50.207,19
Total ingresos materializados en el ordinal bancario 206	**298.228,07**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 7: Algeciras. Ingresos en el ordinal bancario 206.**

55 Respecto a la contabilidad de la tasa, en la cuenta de caja sólo se registraron como recaudados 245.398,60 € **(§ 42)**; y frente a este importe, los ingresos contabilizados en bancos por este concepto ascendieron a 248.213,12 € **(§ 51)**. Por lo tanto, según se deduce de la contabilidad municipal, existe una diferencia negativa de 2.814,52 € entre la recaudación y los ingresos en bancos registrados, respecto de la cual el ayuntamiento no ha ofrecido explicación.[12]

56 Por otro lado, y como ya se ha comentado, el importe de las liquidaciones contabilizadas -facturadas por la empresa privada- no coincide con las estimaciones de la CCA **(§ 49, cuadro nº 4)**, ni tampoco la cuantía de los ingresos bancarios registrados con la comprobada **(§ 51, cuadro nº 5)**. Se desconocen las causas de esta diferencia, y, en su caso, el destino que se le haya podido dar a los importes recaudados y no contabilizados **(cuadro nº 8)**.

(€)

Concepto	Contabilidad	Gestión recaudatoria (calculada según CCA)	Diferencias
Liquidado (Facturado)	245.398,60	280.014,83	-34.616,23
Ingresado en banco	248.213,12	248.020,88	192,24
Diferencias	**-2.814,52**	**31.993,95**	**-34.808,47**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 8: Algeciras. Tasa de cementerios. Diferencias y comprobaciones**[13]

[12] Punto modificado por la alegación presentada.
[13] Cuadro modificado por la alegación presentada.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	16/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

57 Lo anterior supone que el ayuntamiento dejó de registrar facturación, según lo comentado **(§ 49, cuadro nº 4)**, por importe de 34.616,23 €; pero contabilizó ingresos en bancos por 192,24 € más que los identificados en el extracto bancario **(§ 51, cuadro nº 5)**. Por tanto, debe ajustarse el saldo de la cuenta de caja incrementándolo en la cantidad de 34.808,47 € **(cuadro nº 8)**.[14]

58 La corporación contabilizó por dos veces dos facturas, de forma que su importe conjunto, de 490,26 €, se duplicó. Igualmente, se registraron en 2012 cobros por importe de 1.398,76 €, que se habían materializado en el ejercicio 2013. Por lo tanto, el saldo que presentaba la cuenta de caja a fin de ejercicio debe disminuirse, adicionalmente, en 1.889,02 €.

59 En la cuenta de caja también se registraron determinados ingresos que se calificaron como pendientes de aplicación. Son cobros pendientes de aplicación los percibidos por la entidad, que en un principio no pueden imputarse a presupuesto porque en el momento en el que se han materializado no se conoce el concepto cobrado.

60 Según resulta de la contabilidad, en la cuenta de caja se han contabilizado cobros no aplicados a presupuesto por importe de 289.023,15 €. Se ha seleccionado una muestra de 274.295,25 €, representativos del 94,90% de esa cuantía. No obstante, la entidad no ha facilitado información sobre 14.567,59 €, por lo que el análisis realizado se ha extendido a ingresos pendientes de aplicación por valor de 259.727,66 € **(§ 25)**.

61 De este último importe, 12.679,64 € correspondían a ingresos que se materializaron directamente en cuentas de bancos, por lo que, independientemente de su carácter de pendiente de aplicación, no se debió emplear la cuenta contable de caja, sino la correspondiente de bancos, en la línea de lo comentado para la tasa de prestación del servicio de cementerio **(§ 48)**.

62 Los restantes 247.048,02 € de la muestra analizada, respondían a cobros realizados por compensación de deudas, de forma que el pago de la deuda compensada también debería haber figurado contabilizado en la cuenta de caja; no obstante, esta compensación se contabilizó incorrectamente, porque sólo se registraron pagos por 243.386,52 €. El saldo de la caja debe disminuirse, por tanto, en la cantidad de 3.661,50 €, diferencia entre créditos y deudas compensados.

63 La compensación es una forma de extinción de deudas prevista en el Reglamento General de Recaudación, que se ha de acordar expresamente en virtud de un acto administrativo y exige la existencia de un crédito reconocido por la corporación municipal a favor del deudor y que tanto la deuda como el crédito estén vencidos, sean líquidos y exigibles[15].

64 Para acordar la compensación es necesaria la previa solicitud del interesado; no obstante, podrá acordarse de oficio cuando el deudor sea un ente territorial, un organismo autónomo, la Seguridad Social o una entidad de derecho público, para lo que habrá de incoarse el correspondiente procedimiento administrativo de compensación, que exige la notificación a la

[14] Punto modificado por la alegación presentada.

[15] Artículos 55 y siguientes del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el reglamento General de Recaudación, y 1.196 del Código Civil.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	17/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

entidad deudora. También es posible la compensación de oficio respecto de deudas que se encuentren en periodo ejecutivo, cualquiera que sea la persona del deudor[16].

65 Salvo en lo relativo a su reflejo contable, la corporación no ha aportado documentación relativa a estas compensaciones, de conformidad con la normativa comentada **(§ 26)**.

66 Desde el punto de vista contable, las compensaciones no se deben registrar en la cuenta de caja, sino en una cuenta de formalización, dado que tales operaciones no conllevan movimientos de recursos financieros, sino que constituyen actos en virtud de los cuales se extinguen créditos y débitos que la entidad mantiene recíprocamente con un tercero.

67 Por otro lado, estas operaciones no pueden calificarse como pendientes de aplicación, ya que para proceder a una compensación necesariamente debe conocerse su origen; no es posible compensar deudas y créditos si previamente unas y otros no han quedado identificados.

68 Además de lo anterior, la contabilidad de estas operaciones no ha sido coherente, pues mientras los cobros se han registrado en su totalidad como operaciones de carácter no presupuestario -concretamente, como ingresos pendientes de aplicación-, los pagos compensados se han aplicado a presupuesto en el importe de 191.076,44 €. Los restantes 52.310,08 € se han tratado como pendientes de aplicación, de igual forma que los cobros **(cuadro nº 9)**.

(€)

Concepto	No Presupuestario	Presupuestario	Diferencia (ajuste)	Total
Cobros	247.048,02	-	-	247.048,02
Pagos	52.310,08	191.076,44	3.661,50	247.048,02
Diferencias	**194.737,94**	**-191.076,44**	**-3.661,50**	**-**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 9: Algeciras. Cobros por compensación registrados como pendientes de aplicación.**

69 En la contabilidad del ayuntamiento, la cuenta de carácter no presupuestario donde se registraban los ingresos en caja calificados como pendientes de aplicación -cuenta (5546)- presentaba un saldo al inicio del ejercicio 2012 de cero euros, y un saldo final de 62.487,96 €; este saldo se ha mantenido invariable en los ejercicios 2013 y 2014. A pesar de que los ingresos pendientes de aplicación han de cancelarse e imputarse a presupuesto una vez se conoce el concepto cobrado **(§ 59)**, resulta que no se han aplicado derechos por, al menos, este importe.

70 Junto con estas compensaciones, que el ayuntamiento registró por caja como ingresos pendientes de aplicación por 247.048,02 € **(§ 62)**, en esta cuenta se han contabilizado adicionalmente 18 operaciones de igual naturaleza, por las que se compensan derechos con obligaciones por facturación recibida por importe de 400.527,42 €.

71 Se ha solicitado la documentación justificativa de estas operaciones, si bien la corporación sólo ha facilitado la correspondiente a 16 de ellas, por importe de 288.098,37 €; la entidad no ha aportado justificación de dos compensaciones por valor conjunto de 112.429,05 € **(§ 27)**.

[16] Artículos 55, 56 y 57 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	18/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

72 Además de lo anterior, la documentación obtenida de las 16 operaciones de compensación referidas es incompleta. Por un lado, la entidad fiscalizada ha aportado únicamente información relativa a las obligaciones compensadas, todas ellas de carácter presupuestario, y no sobre los derechos objeto de compensación; se desconoce, por tanto, el tratamiento contable, presupuestario o no presupuestario, que se les ha otorgado a estos derechos **(§ 27)**.

73 Por otro lado, de los 288.098,37 € de obligaciones compensadas, no se ha aportado la facturación correspondiente a 144.048,19 €, ni tampoco se conoce cuál ha sido su tramitación presupuestaria **(§ 27)**.

74 La contabilidad de estas operaciones no está cuadrada, surgiendo una diferencia de 691,77 € entre los derechos y las obligaciones compensadas, que ha de incrementar el saldo de la caja **(cuadro nº 10)**.

(€)

Concepto	Importe
Derechos compensados	288.098,37
Obligaciones compensadas	288.790,14
Diferencia (ajuste positivo)	**-691,77**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 10: Algeciras. Diferencias de compensación.**

75 La corporación ha contabilizado como salidas de efectivo desde la caja para su ingreso en bancos, al menos, la cantidad de 436.594,55 €. Se han analizado movimientos por importe de 410.447,91 €, representativos del 94,01% del total. Estos registros respondían a operaciones heterogéneas, tales como entregas de cheques, ingresos en bancos realizados por ventanilla o ingresos procedentes de la recaudación de la tasa de cementerios que se depositaban en cuentas bancarias, en la forma ya comentada **(§§ 42 a 58)**. El resumen de estos movimientos se detalla en el **cuadro nº 11**.

(€)

Concepto	Importe -abonos en la cuenta de caja-
Ingreso de efectivo en cuentas de banco	46.885,71
Ingreso de cheques en cuentas de banco	237.021,68
Recaudación tasa de cementerios	126.715,63
Anulaciones /Formalizaciones	-175,11
Total	**410.447,91**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 11: Algeciras. Salidas de efectivo de caja.**[17]

76 Se considera correcto que los ingresos de cheques en banco se contabilicen como salidas de la caja municipal, siempre que también se hubieran registrado como entradas su recepción previa. Sin embargo, no consta que se hayan contabilizado cheques recibidos por importe de 85.972,98 €, por lo que el saldo de la cuenta de caja debe ajustarse para incrementarlo en dicho importe **(cuadro nº 12)**.[18]

[17] Cuadro modificado por la alegación presentada.
[18] Punto modificado por la alegación presentada.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	19/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

(€)

Concepto	Importe
Entregas de cheques cuya recepción se registró por caja	151.048,70
Entregas de cheques cuya recepción no consta registrada por caja	85.972,98
Total	**237.021,68**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 12: Algeciras. Cheques ingresados en banco.**[19]

77 El ayuntamiento también ha contabilizado en la cuenta de caja ingresos en concepto de tasas por servicios deportivos municipales por importe de, al menos, 335.707,00 €. De este volumen total, se ha analizado una muestra representativa, según se describe en el **cuadro nº 13**.

(€)

Concepto	Cargos	Abonos
Movimientos en la cuenta de caja por servicios deportivos	335.707,00	200.575,40
Muestra	246.151,65	194.260,20
Porcentaje	**73,32 %**	**96,85 %**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 13: Algeciras. Ingresos por servicios deportivos. Muestra.**

78 Según manifiesta la corporación, el responsable administrativo de las distintas instalaciones deportivas realizaba los cobros en la propia dependencia, y procedía a su ingreso en la cuenta bancaria designada al efecto. Posteriormente, remitía a intervención el resumen comprensivo de las liquidaciones efectuadas, junto con las matrices de los tickets cobrados y el resguardo bancario acreditativo del ingreso efectuado.

79 Con esta documentación, la Intervención contabilizaba un ingreso en la cuenta de caja y posteriormente realizaba movimientos internos desde ésta al ordinal bancario correspondiente, donde se había efectuado el ingreso. De esta forma, el saldo contable de la cuenta de banco y el de la caja debían coincidir con su saldo real.

80 La documentación justificativa de los servicios deportivos prestados por el ayuntamiento, recabada para la realización de la auditoría, no refiere el número de usuarios de las instalaciones, ni los centros deportivos donde se ubican, no especifica los precios unitarios cobrados y es una documentación que no está firmada por responsable alguno; tampoco identifica a la persona que realizaba los ingresos en bancos. No se aportan partes de caja o documentos similares que justifiquen el efectivo disponible en las dependencias deportivas a determinada fecha, ni consta que se hayan realizado por el personal de tesorería arqueos o controles sobre el dinerario existente en las mismas.

81 En lo atinente a su registro contable, el importe recaudado se contabilizaba por caja según los datos que ofrecía el responsable de la instalación deportiva en la documentación referida; sin embargo, esta recaudación no solía depositarse en bancos en un solo ingreso, sino en varios, los cuales se contabilizaban cuando se llevaban a cabo.

[19] Cuadro modificado por la alegación presentada.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	20/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

82 Dado que no consta que la corporación disponga de registros auxiliares, de carácter extracontable, esta práctica dificulta el seguimiento y la conciliación entre la recaudación obtenida y los ingresos materializados en bancos.

83 Por tanto, de lo anterior se pone de manifiesto que la gestión de estos servicios estaba sometida a controles internos que se consideran insuficientes e insatisfactorios. En este sentido, la documentación facilitada no permite alcanzar conclusiones al respecto.

84 Por otro lado, el ayuntamiento disponía de un Patronato Municipal de Deportes, que se extinguió a finales del año 2011. Sin embargo, las cuentas bancarias de las que era titular esta entidad siguieron estando operativas hasta mediados del ejercicio 2012, y en dichas cuentas se continuaban realizando los ingresos procedentes de la recaudación de la tasa por instalaciones deportivas.

85 Se ha detectado que 42.686,45 € de la muestra seleccionada se han ingresado en una de las cuentas bancarias del Patronato, entidad que estaba ya extinguida. Dicha recaudación se contabilizó por el ayuntamiento en la cuenta de la caja municipal, pero sin embargo, no procedió a registrar el correspondiente movimiento interno de tesorería con salida hacia bancos. Adicionalmente, constan recaudados 9.205,00 € respecto de los que tampoco se han contabilizado movimientos de traspaso entre cuentas de tesorería, si bien se ha comprobado que el ingreso de esta cantidad se realizó efectivamente en una cuenta de titularidad municipal.

86 Según lo anterior **(§ 85)**, en la muestra analizada hay 51.891,45 € registrados en la cuenta de caja, recaudados en concepto de tasa municipal por prestación de servicios deportivos, que incrementan ficticiamente el saldo de dicha cuenta al no haberse contabilizado su traspaso a bancos. No obstante, si en lugar de considerar la muestra, analizamos todo el mayor de la cuenta de caja, la diferencia entre las entradas y salidas originadas por la recaudación de la tasa por prestación de servicios deportivos se incrementa hasta los 135.131,60 € **(cuadro nº 14)**.

(€)

Concepto	Importe
Ingresos en caja por servicios deportivos (cargos)	335.707,00
Salidas de caja con ingreso en bancos (abonos)	200.575,40
Diferencias	**135.131,60**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 14: Algeciras. Movimientos de caja por servicios deportivos.**

87 Por lo tanto, en atención a la forma en que la corporación contabilizaba estas operaciones, ha de disminuirse el saldo de la cuenta de caja en la cantidad de 135.131,60 €.

88 No sólo existen diferencias entre lo efectivamente ingresado en bancos y lo contabilizado; también las hay entre los partes de recaudación facilitados por los responsables de las instalaciones deportivas y los ingresos localizados en la documentación bancaria.

89 Según la documentación aportada, la recaudación obtenida del 20 al 29 de febrero de 2012 ascendió a 13.925,75 €, en tanto que sólo resulta acreditado que los ingresos en bancos fueron 12.690,35 €, quedando pendientes de localizar ingresos por 1.235,40 €. De este importe, que ha de disminuir el saldo de la cuenta de caja, ha de responder el responsable de la instalación deportiva y el tesorero de la corporación.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	21/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

90 Por no haberse aportado la documentación solicitada, no se han podido analizar movimientos de cargos y abonos por importe de 647.943,00 €, registrados en el ordinal de tesorería 003. Asimismo, se ha solicitado determinada información relativa a la justificación de los saldos contable de los PAJ, sin que se haya obtenido respuesta alguna **(§ 28)**.

91 En consideración a todo lo comentado, y según las estimaciones de la CCA, el saldo contable que debería haber presentado la cuenta de caja de la corporación al cierre del ejercicio 2012, una vez practicados todos los ajustes comentados, ascendería a 154.154,43 € **(cuadro nº 15)**.[20]

(€)

Concepto	Importe
Saldo contable de caja a 31/12/2012, rendido por la Corporación	**174.598,73**
Ajuste por facturación/recaudación servicios de cementerio	34.808,47
Ajuste por facturación duplicada servicios de cementerio	-490,26
Ajuste por recaudación de 2013, contabilizada en 2012	-1.398,76
Ajuste por ingresos pendientes de aplicación (compensaciones)	-3.661,50
Ajuste por diferencias de compensación	691,77
Ajuste por ingreso de cheques en banco no contabilizados	85.972,98
Ajuste por la tasa por prestación de servicios deportivos	-135.131,60
Ajuste diferencia de recaudación tasa por prestación de servicios deportivos	-1.235,40
Saldo contable de caja a 31/12/2012, ajustado por la CCA	**154.154,43**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 15: Algeciras. Saldo ajustado de la cuenta de caja**

92 Tal y como se detalla en el cuadro nº 15, mientras que la contabilidad municipal reflejaba en la cuenta de caja un saldo de 174.598,73 € al final del ejercicio 2012, tras los ajustes propuestos por la CCA, se estima que dicha cuenta debería haber tenido un saldo contable de 154.154,43 €. No obstante, dado que en la misma se registraron operaciones que no suponían movimientos financieros efectuados por caja, tales como compensaciones o anotaciones contables asimiladas a las formalizaciones[21], no se ha obtenido evidencia de que el saldo contable ajustado se correspondiera efectivamente con recursos dinerarios existentes en la caja municipal a la fecha del cierre del ejercicio.

Por otro lado, según un arqueo de fecha 28 de diciembre de 2012 realizado por la entidad local, en la caja municipal habían 450,76 €; dicho importe se mantuvo invariable hasta el 19 de noviembre de 2013, fecha en que se cerró la caja y se traspasó su saldo a una cuenta de bancos. Por tanto, al cierre del ejercicio 2012, una vez realizados los ajustes propuestos por la CCA, surge una diferencia de 153.703,67 € entre los fondos existentes en la caja y el saldo contable. En todo caso, como se acaba de señalar y por las razones ya expuestas, no ha quedado acreditado que esta diferencia responda en todo o en parte a recursos dinerarios no localizados en el arqueo de la caja municipal.[22]

[20] Punto y cuadro modificado por la alegación presentada.

[21] Son apuntes asignados a las formalizaciones las anotaciones contabilizadas por caja de cobros y pagos que realmente se han canalizado por bancos. Como se ha comentado a propósito de la recaudación de la tasa de servicios deportivos, el ayuntamiento registraba por caja ingresos que en realidad se verificaron en bancos, para posteriormente contabilizar una salida de caja contra un ingreso en la cuenta contable del banco correspondiente. De esta forma, estos movimientos consignados en la cuenta de caja no obedecían a recursos financieros que hubieran estado en algún momento situados en la caja municipal, porque siempre estuvieron custodiados en bandos, independientemente de la forma en que hubieran sido contabilizados.

[22] Punto modificado por la alegación presentada.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	22/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

5.1.2. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras

93 Según la información contable rendida a la CCA, los fondos líquidos del ayuntamiento colocados en bancos a 31 de diciembre de 2012 ascendían -10.286.164,00 €. Así se refleja en su balance de situación y su ET.

94 En el curso de la auditoría, la corporación ha facilitado un ET que, si bien recoge como fondos líquidos a final del ejercicio este mismo saldo, incluye un total de 20 ordinales bancarios adicionales, no relacionados en la rendición de cuentas.

95 La situación de la tesorería colocada en bancos que ofrece la entidad, según la documentación manejada en el curso del trabajo realizado, se detalla en el **cuadro nº 16**.

(€)

Tipo de cuenta	ET rendido		ET aportado a la auditoría	
	Nº	Saldo Final	Nº	Saldo Final
Operativas	53	4.526.913,95	53	4.526.913,95
Restringidas Recaudación	17	340.904,30	17	340.904,30
Restringidas PAJ	1	24.000,00	1	24.000,00
Restringidas ACF	4	2.681,24	4	2.681,24
Otras cuentas restringidas	7	263.461,46	7	263.461,46
Cuentas Financieras	20	-15.444.124,95	20	-15.444.124,95
Sin identificar	-	-	20	0,00
Total	**102**	**-10.286.164,00**	**122**	**-10.286.164,00**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 16: Algeciras. Tesorería colocada en cuentas bancarias.**

96 Sin perjuicio de que el trabajo de auditoría ha tomado en consideración los estados contables rendidos, las pruebas y procedimientos aplicados se han extendido al análisis de las 20 cuentas corrientes incorporadas al ET facilitado por la corporación, que no se detallaban en la rendición de cuentas.

97 De estas 20 cuentas que no se incorporaron a la rendición, 15 ya estaban canceladas al inicio del ejercicio 2012, por lo que resulta correcto que las mismas no se reflejaran en el ET rendido. De las restantes, la corporación ha solicitado la cancelación de dos cuentas en 2012 o en años posteriores, mientras que las otras tres permanecían abiertas al cierre del ejercicio fiscalizado, sin que conste solicitud alguna en tal sentido. Por tanto, estas cinco cuentas deberían de haber figurado en el ET del ayuntamiento.

98 Adicionalmente, de las resultas de la circularización bancaria, se ha detectado la existencia de otras dos cuentas cuyas certificaciones acreditan que a 31 de diciembre permanecían abiertas a nombre de la entidad.

99 Por lo tanto, hay siete cuentas de banco que deberían haberse incorporado al ET rendido, y no lo fueron **(§§ 97, 98)**. De ellas, únicamente se conoce el saldo de cuatro, que era cero en todos los casos **(§ 32)**.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	23/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

100 No han contestado a la circularización bancaria realizada las entidades Banco Mare Nostrum (BMN), Banco Popular, Banco Santander, Bankia, Bankinter, Caixabank e Ibercaja. Esta limitación no ha permitido verificar si la corporación mantuvo en dichas entidades cuentas abiertas adicionales a las relacionadas en su Estado de Tesorería, durante el ejercicio fiscalizado **(§ 30)**.

101 Además, el BBVA ha contestado a la circularización remitiendo los datos relativos al ejercicio 2014 y Cajasur lo hizo con referencia a 31 de enero de 2015. La información bancaria de dichas entidades no ha podido ser contrastada por procedimientos alternativos adicionales, por lo que no se ha podido comprobar si existen otras cuentas no detalladas en el ET de la corporación **(§ 31)**.

102 Centrándonos en el ET que fue objeto de rendición ante la CCA, de las 102 cuentas relacionadas sólo se adjuntaron a dicho estado las certificaciones bancarias acreditativas del saldo a fin de ejercicio correspondiente a 49 cuentas corrientes. Esto supone que la corporación adjuntó la documentación exigida por la regla 98.3.b) de la IMNCL, únicamente en el 48,04% de las cuentas que integraban su ET.

103 En el curso de la auditoría, se han reclamado el resto de las certificaciones, habiéndose obtenido únicamente las relativas a 33 de ellas. Aplicados los oportunos procedimientos alternativos, no ha quedado justificado el saldo contable que reflejaban las 20 cuentas restantes rendidas ante la CCA, por un importe conjunto de -8.239.358,66 € **(§§ 33, 34)**. De forma resumida, la situación sobre las justificaciones disponibles de los saldos de banco del ET rendido por el ayuntamiento se describe en el **cuadro nº 17**.

(€)

Número de cuentas	Saldo contable a 31/12/2012	Justificación
49	-2.941.551,64	Aportada en la rendición de cuentas
33	894.746,30	Aportada a instancias de la CCA
20	-8.239.358,66	No aportada. Limitación al alcance
102	**-10.286.164,00**	

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 17: Algeciras. Justificaciones de los saldos de bancos.**

104 Del análisis de esta documentación bancaria resulta que en el ET de 2012 se incorporaron 7 pólizas de crédito por importe de -7.140.744,22 €. En la medida en que estas cuentas representan pasivos financieros, no deben formar parte de dicho estado contable.

105 Asimismo, la corporación incluyó en su ET hasta siete cuentas que no eran de titularidad municipal sino de sus dependientes, que presentaban a fin de ejercicio un saldo conjunto de 139.765,95 €; por lo tanto, deberían haberse registrado en los estados contables de estas entidades y no en la contabilidad municipal.

106 La corporación ha conciliado 17 cuentas para justificar la diferencia advertida entre el saldo contable y el real, por importe global de 185.160,02 €, según certificaciones bancarias. El proceso de conciliación tiene por objeto identificar las diferencias existentes entre los movimientos que efectivamente se han producido en las cuentas corrientes y los registros contabilizados, motivadas fundamentalmente por operaciones realizadas a fin de ejercicio que no han sido objeto de registro contable, o que no se han anotando en cuenta a la fecha de cierre.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	24/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

107 Sin embargo, se ha acreditado que seis de estas cuentas estaban ya canceladas a fin de ejercicio. Concretamente, según la conciliación practicada por la corporación, cinco de ellas lo fueron el 9 de agosto de 2012; y la cuenta restante, según certificación bancaria, el 5 de junio de dicho año. No obstante, el saldo que se refleja en el ET ascendía a 69.532,58 €, en lugar de ofrecer un saldo cero, de acuerdo con su verdadera posición financiera.

108 Por lo tanto, respecto de estas cuentas no procedía realizar conciliación alguna, sino que lo que se debió hacer es contabilizar todas las operaciones realizadas, pues las cancelaciones se produjeron sobre mediados del ejercicio. En consecuencia, los saldos de estas cuentas han de ajustarse negativamente en el ET de la entidad.

109 En el resto de casos, se han conciliado multitud de operaciones de banco, que no han sido contabilizadas a pesar del largo tiempo transcurrido desde su realización; hay movimientos datados en el mes de marzo de 2012, e incluso en una de las conciliaciones se ajustaron operaciones realizadas en el mes de enero de 2011. Por otro lado, también han sido objeto de conciliación diversos movimientos bancarios realizados a lo largo del ejercicio, que figuraban registrados contablemente, y que sin embargo no fueron anotados en cuenta.

110 En atención a estas consideraciones se concluye, por un lado, que la conciliación bancaria realizada no ofrece suficiente fiabilidad para justificar las diferencias advertidas entre el saldo contable y el saldo real, al haberse registrado movimientos que no figuran en bancos, y, por otro, que este procedimiento se ha empleado como mecanismo para sustituir el registro contable de determinadas operaciones, dado que existen movimientos bancarios que no se han contabilizado, sino que se han controlado vía conciliación. Esta práctica vulnera la normativa local aplicable en materia de contabilidad.

111 Una de las cuentas del ayuntamiento sólo exige para su disposición la firma del Alcalde-Presidente de la corporación, lo que conculca lo dispuesto en el artículo 5.2.c Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, por el que se regula el régimen jurídico de los funcionarios de Administración Local con habilitación de carácter nacional[23]. Dicha cuenta se abrió para articular el mecanismo de financiación para el pago a proveedores regulado en el Real Decreto-ley 4/2012, de 4 de febrero. El importe de los fondos gestionados a través de dicha cuenta se describe en el **cuadro nº 18**.

(€)

Ordinal	Entidad	Entradas	Salidas	Saldo Final
354	Banco Sabadell	1.812.844,44	1.808.395,33	4.449,11

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 18: Algeciras. Cuentas que exigen una sola firma para su disposición.**

112 Otra de las cuentas estaba conciliada incorrectamente, dado que tomaba en consideración un saldo de 178.989,01 €, cuando el certificado por la entidad bancaria refería 451.487,34 €. En el curso de la auditoría se ha aportado nueva conciliación bancaria, ajustada al importe certificado.

[23] Según dicho precepto, la función de tesorería comprende "*ejecutar, conforme a la directrices marcadas por la corporación, las consignaciones en bancos, Caja General de Depósitos y establecimientos análogos, autorizando junto con el ordenador de pagos y el interventor los cheques y demás órdenes de pago que se giren contra las cuentas abiertas en dichos establecimientos*".

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	25/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

113 Considerando las incidencias comentadas, la situación bancaria del ayuntamiento de Algeciras, verificada por la CCA, puede resumirse en la forma descrita en el **cuadro nº 19**.

(€)

Tipo de cuenta	ET Rendido		Ajustes		ET Ajustado	
	Nº	Saldo	Nº	Saldo	Nº	Saldo
Operativas	53	4.526.913,95	(5)	24.445,37	48	4.551.359,32
Restringidas Recaudación	17	340.904,30	(3)	715,23	14	341.619,53
Restringidas PAJ	1	24.000,00	-	-	1	24.000,00
Restringidas ACF	4	2.681,24	(1)	-0,36	3	2.680,88
Otras cuentas restringidas	7	263.461,46	(4)	-234.458,77	3	29.002,69
Cuentas Financieras	20	-15.444.124,95	(7)	7.140.684,22	13	-8.303.440,73
Sin identificar	-	-	7	-	7	-
Total	**102**	**-10.286.164,00**	**(20)**	**6.931.385,69**	**82**	**-3.354.778,31**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 19: Algeciras. Cuentas bancarias del ET. Ajustes.**

114 No obstante, dadas las limitaciones encontradas para comprobar el saldo de 20 cuentas corrientes por importe de -8.239.358,66 €, y la falta de fiabilidad de las conciliaciones practicadas, no se puede concluir sobre la corrección del saldo contable en bancos que ofrece la entidad **(§ 34)**.

5.2. Ayuntamiento de Dos Hermanas (Sevilla)

5.2.1. La caja municipal

115 Según manifestó el ayuntamiento de Dos Hermanas, la corporación dejó de emplear la caja como sistema de gestión de su tesorería durante 2012, año en el que se acordó su cierre como medida precautoria ante las irregularidades advertidas en su gestión y control, puestas de manifiesto con ocasión del cierre del ejercicio 2011.

Las incidencias que motivaron el cierre de la caja consistieron en la falta de justificación de una serie de movimientos contables registrados en esta cuenta, que impidieron conciliar su saldo. Estos hechos se analizan en el **epígrafe 6** de este informe.

116 No obstante, según informe de 12 de mayo de 2015 del tesorero de la corporación, hasta el 1 de octubre de 2013 se han realizado anotaciones contables en la cuenta de caja, si bien el volumen contabilizado se ha ido reduciendo de forma gradual ejercicio a ejercicio. No consta acuerdo ó documento alguno relativo al cierre de la caja **(§ 29)**.

117 El ET de la corporación recogía en el ejercicio 2012 hasta dos cuentas contables de caja, que reflejaban los movimientos detallados en **cuadro nº 20**.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	26/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

(€)

Cuenta	Descripción	Saldo inicial	Ingresos	Pagos	Saldo Final
570	Caja (operativa)	5.288,35	446.369,01	451.657,36	-
57200	Caja (Cheques)	-	81.371,65	81.371,65	-
Total	**2**	**5.288,35**	**527.740,66**	**533.029,01**	**-**

Fuente: Rendición de Cuentas a la CCA **Cuadro nº 20: Dos Hermanas. Cuentas de caja del Estado de Tesorería 2012.**

118 Adicionalmente, la entidad utilizó una tercera cuenta de caja de carácter restringido, si bien la codificó de forma errónea como cuenta restringida de bancos **(§ 136)**. Sus movimientos se describen en el **cuadro nº 21**.

(€)

Cuenta	Descripción	Saldo inicial	Ingresos	Pagos	Saldo Final
57300	Caja (Restringida)	-	3.218.988,70	3.218.988,70	-

Fuente: Rendición de Cuentas a la CCA **Cuadro nº 21: Dos Hermanas. Cuentas de caja del Estado de Tesorería 2012.**

119 En esta cuenta restringida de caja se contabilizó la recaudación de determinados derechos de naturaleza tributaria, efectuada por ventanilla[24]; dicha recaudación se verificó directamente en dinero efectivo o mediante de la entrega de cheques. Los cargos en la cuenta representaban la materialización por caja de dicha recaudación, y los abonos, los ingresos en bancos de la misma.[25]

120 La recaudación contabilizada a través de esta cuenta ascendió en 2012 a 3.218.988,70 €. Se ha comprobado que este importe era correcto y que fue efectivamente ingresado en cuentas bancarias de titularidad municipal.

121 En la cuenta de caja reservada para el registro de cheques -cuenta (57200)- se contabilizaron cobros y pagos del ayuntamiento por conceptos no tributarios, tales como adjudicaciones de subastas, indemnizaciones, ingresos por enajenaciones de inmuebles o fianzas.

122 Ésta era una cuenta de control donde se registraban la recepción y el posterior ingreso en bancos de los cheques; de esta forma se facilitaba su seguimiento contable. Se ha verificado que los 81.371,65 € registrados **(§ 117, cuadro nº 20)** se ingresaron en una determinada cuenta bancaria de titularidad municipal, que en contabilidad se concilió correctamente.

123 Finalmente, la cuenta de caja operativa -cuenta (570)- recogía un conjunto de movimientos de cobros y pagos por diversos conceptos, realizados en efectivo, que resumidamente se describen en el **cuadro nº 22**.

[24] En el ejercicio fiscalizado, el ayuntamiento de Dos Hermanas tenía encomendado al OPAEF la recaudación en voluntaria y ejecutiva del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) y del de Actividades Económicas (IAE). El ayuntamiento se encargaba del cobro en voluntaria de los restantes ingresos, de carácter tributario -tasas y contribuciones especiales- y no tributario -precios, subvenciones, derechos resultantes de licitaciones y otros-; el OPAEF, por su parte, asumía su recaudación ejecutiva.

[25] Punto modificado por la alegación presentada.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	27/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

(€)

Concepto	Debe	Haber
Saldo inicial	**5.288,35**	
Constitución y devolución de fianzas	59.939,89	2.600,00
MIT con origen o destino bancos	267.000,00	125.502,52
Ingresos de derechos municipales, no tributarios	104.278,10	
Ingresos de aplicación diferida	2.724,80	
Reintegro de provisiones de fondos	8.087,12	
Retenciones IRPF nómina	3.772,91	
Reintegro nominas cobradas indebidamente	566,19	
Pagos de obligaciones con terceros		9.265,99
Pago de ayudas económicas familiares		127.789,26
Pagos de aplicación diferida. Ayudas económicas familiares		104.228,65
Pagos de aplicación diferida. Otros		1.739,00
Provisiones de fondos a justificar		25.826,28
Anticipos y pagos de nominas		17.553,91
Ajuste por diferencia de arqueo		35.621,44
Otros pagos		1.530,31
Saldo Final	-	
Total	**451.657,36**	**451.657,36**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 22: Dos Hermanas. Resumen de movimientos de la caja operativa 2012.**

124 Se ha analizado por muestreo subjetivo el 81,14 % de los cargos, y el 86,02% de los abonos **(cuadro nº 23)**.

(€)

Concepto	Cargos	Abonos
Constitución/Devolución de fianzas	27.010,60	2.600,00
Ayudas Económicas Familiares	267.000,00	233.548,22
Ingresos en banco desde la caja		116.727,52
Ingresos de terceros	72.451,14	-
Diferencia de arqueo	-	35.621,44
Total Muestra	**366.461,74**	**388.497,18**
Total Movimientos	**451.657,36**	**451.657,36**
Porcentaje muestra	**81,14%**	**86,02%**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 23: Dos Hermanas. Muestra caja operativa 2012.**

125 Se ha comprobado que los movimientos de entrada y salidas por caja contabilizados en la cuenta operativa respondieron a operaciones reales, y fueron correctamente registrados.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	28/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

126 Según manifiesta la propia corporación, las Ayudas Económicas Familiares (AEF), cuyos pagos se han contabilizado en la caja municipal, representaban desembolsos sin contraprestación realizados a personas en situación de urgente necesidad social. La determinación de los beneficiarios y de las cuantías concedidas quedaban sujeta a la valoración de la Delegación de Servicios Sociales del ayuntamiento, sin bien no consta la existencia de normas o parámetros previos a los que tales decisiones debían sujetarse.

127 Se trataba, por tanto, de una actividad de carácter subvencional desarrollada por una entidad local, que en consecuencia había de ajustarse a las previsiones contenidas en la Ley General de Subvenciones (LGS) y demás normativa de desarrollo[26]. De este régimen jurídico, es de destacar la obligación que incumbe al ayuntamiento de dictar, en los términos que establece la propia LGS, las bases reguladoras de las ayudas con carácter previo a su otorgamiento, que han de aprobarse en el marco de las bases de ejecución del presupuesto, y ser objeto de publicación en el diario oficial correspondiente[27].

128 No consta que en el ejercicio fiscalizado la corporación aprobara las disposiciones comentadas, ni cumpliera con las exigencias establecidas en la LGS, por lo que las concesiones y pagos de estas ayudas se realizaron incumpliendo la normativa que resultaba de aplicación.

129 Posteriormente, las bases de ejecución del presupuesto del ejercicio 2014 establecían el régimen aplicable a la concesión y pago de este tipo de ayudas. Sin embargo, sólo se contemplaba el aspecto presupuestario de esta gestión, y, escuetamente, el régimen de justificaciones; dichas disposiciones no pueden tener la consideración de bases reguladoras de las ayudas, puesto que tal regulación no se corresponde con el contenido exigido en el artículo 17.3 LGS.

130 Los datos presupuestarios del ejercicio 2012 en relación con estas ayudas se detallan en el **cuadro nº 24**.

(€)

Crédito Definitivo	Fases ADO	Fase de pagos ordenados	Pagos realizados
870.000,00	869.001,46	854.685,50	853.155,99

Fuente: Programa de gestión presupuestaria **Cuadro nº 24: Dos Hermanas. Ayudas económicas familiares 2012**

131 Por tanto, se han pagado en concepto de ayudas asistenciales la cantidad de 853.155,99 €, de los que 230.984,29 € se han realizado por caja. Los medios de pago empleados se detallan en el **cuadro nº 25.**

(€)

Concepto	Importe
Pagos realizados por caja	230.984,29
Pagos realizados por banco	622.171,70
Total pagos realizados	**853.155,99**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 25: Dos Hermanas. Pagos de las Ayudas Económicas Familiares 2012**[28]

[26] Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, Real Decreto 887/2006, de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, y demás normativa concordante.
[27] Artículo 9 LGS y demás concordantes.
[28] Punto y cuadro modificado por la alegación presentada.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	29/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

5.2.2. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras

132 El ET del ayuntamiento de Dos Hermanas recogía a 31 de diciembre de 2012 un saldo en bancos de 5.583.169,79 €, según la situación ofrecida en el **cuadro nº 26.**

(€)

Cuenta	Número	Saldo inicial	Ingresos	Pagos	Saldo Final
571. Cuentas operativas	13	479.628,77	126.639.271,74	122.145.963,58	4.972.936,93
573. Cuentas restringidas recaudación	10	187.244,69	17.932.391,28	17.509.403,11	610.232,86
Total	**23**	**666.873,46**	**144.571.663,02**	**139.655.366,69**	**5.583.169,79**

Fuente: Rendición de cuentas a la CCA **Cuadro nº 26: Dos Hermanas. Estado de Tesorería 2012.**

133 Cada una de las cuentas de banco tenía, de forma individualizada, su correspondiente en la contabilidad oficial del ayuntamiento, por lo que no se hace necesaria su identificación a través de ordinales. Este máximo nivel de desagregación contable permite obtener información sobre la tesorería de forma cómoda y sencilla.

134 La Caixa no ha contestado a la circularización bancaria realizada. Si bien se ha comprobado que los saldos de las cuentas que figuraban en el ET correspondientes a esta entidad estaban soportados por su correspondiente certificación bancaria, se desconoce si existían otras cuentas que no figuraban en dicho estado, abiertas a nombre del ayuntamiento **(§ 30).**

135 Además, como ocurriera con el ayuntamiento de Algeciras **(§ 101)**, el BBVA ha contestado a la petición, si bien los datos remitidos se refieren al ejercicio 2014, por lo que tampoco se conoce si en el ejercicio fiscalizado existían otras cuentas abiertas en esta entidad, no incluidas en el ET **(§ 31).**

136 Una de las cuentas de banco de carácter restringido -cuenta (57300)- era en realidad una de caja restringida, por lo que procede su reclasificación conforme a su verdadera naturaleza. No obstante, dado que su saldo final es cero, esta reclasificación no afecta a la cuantía de los recursos de la entidad colocados en entidades financieras **(§ 118)**.

137 Salvo en un caso, el saldo contable de todas las cuentas recogidas en el ET estaba justificado con la correspondiente certificación bancaria aportada a la Cuenta General, en cumplimiento de lo dispuesto en la regla 98.3.b de la IMNCL. La cuenta respecto de la que no se adjuntó la certificación bancaria se cerró en el mes de febrero y figuraba en el ET con saldo cero.

138 Se ha detectado la existencia una cuenta adicional de carácter operativo que se canceló el 18 de abril de 2012, por lo que la misma debió figurar en el ET de dicho ejercicio. No obstante, esta circunstancia no modifica el saldo final de la tesorería de la corporación.

139 La corporación ha incluido por dos veces en su ET una cuenta bancaria, relacionándola como restringida y como operativa, simultáneamente. No obstante, el saldo de dicha cuenta, que en realidad era de carácter restringido, no se ha duplicado.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	30/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

140 Por lo tanto, los ajustes a practicar sobre el ET de la corporación no afectan a la situación financiera ofrecida en sus estados contables, salvo en lo relativo al número de cuentas de titularidad municipal **(cuadro nº 27)**.

(€)

Tipo de cuenta	ET Rendido		Ajustes (+)		Ajustes (-)		ET Ajustado	
	Nº	Saldo	Nº	Saldo	Nº	Saldo	Nº	Saldo
571. Cuentas operativas	13	4.972.936,93	1	-	(1)	-	13	4.972.936,93
573. Cuentas restringidas recaudación	10	610.232,86	-	-	(1)	-	9	610.232,86
Total	**23**	**5.583.169,79**	**1**	**-**	**(2)**	**-**	**22**	**5.583.169,79**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 27: Dos Hermanas. Cuentas bancarias del ET. Ajustes.**

5.3. Ayuntamiento de El Puerto de Santa María (Cádiz)

5.3.1. La caja municipal

141 La contabilidad del ejercicio 2012 del ayuntamiento del Puerto de Santa María reflejaba un saldo inicial y final en la cuenta de caja de cero euros. El volumen de movimientos registrados en la misma se reproduce en el del **cuadro nº 28**.

(€)

Cuenta	Número	Saldo inicial	Ingresos	Pagos	Saldo Final
(5700). Caja operativa	1	-	5.225,00	5.225,00	-

Fuente: Rendición de cuentas a la CCA **Cuadro nº 28: El Puerto. Ordinales de caja reflejados en el ET de 2012.**

142 Aunque en el ET se asociaban dos ordinales a esta cuenta, la realidad es que sólo uno estaba operativo en el ejercicio fiscalizado.

143 Los cobros registrados en la cuenta de caja obedecieron a la constitución de depósitos por parte de terceros para la participación en las subastas tramitadas por el ayuntamiento, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 103.2 y 104.6.a) del Real decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

144 Sin embargo, durante el periodo auditado la corporación empleó el sistema de caja para el cobro de determinados derechos de carácter público, tales como precios por la utilización de instalaciones deportivas, por la celebración de espectáculos, tasas por la expedición de documentos (timbres), por la prestación del de servicio de intervención, traslado y depósito de mercancías y la tasa por la retirada de vehículos.

145 El ejercicio de esta función recaudatoria estaba encomendado a un total de cuatro servicios u organismos, concretamente, la concejalía de deportes (para el cobro de los derechos devengados por el uso de las instalaciones deportivas), la policía local (tasas por ocupación de vía pública, por venta ambulante y retirada de grúa), la oficina de atención ciudadana (timbres) y el teatro Muñoz Seca (para la recaudación del taquillaje procedente de la celebración de espectáculos).

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	31/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

146 No obstante, la corporación no contabilizaba la recaudación, materializada a través de caja, hasta que no se verificaba su ingreso en bancos, el cual registraba en la correspondiente cuenta bancaria. Dado que la contabilidad de esta gestión recaudatoria no se llevaba a través de la cuenta de caja, sino de bancos, no se ha realizado un arqueo al objeto de comprobar si el saldo contable era coincidente con el real.

147 Esta práctica constituye un incumplimiento de la normativa contable, dado que la recaudación efectuada ha de registrarse en contabilidad una vez se materializa, ya sea a través de la caja de la corporación ya sea a través de bancos.

148 Además de incumplir la normativa contable, el procedimiento instaurado por la corporación obliga a reforzar los sistemas de control interno, ya que el responsable de la tesorería no tendrá información de la recaudación obtenida a partir del sistema contable municipal, sino únicamente a través de los registros extracontables que se hayan instaurado.

149 Los controles internos establecidos sobre la gestión de estas cajas, según describe el ayuntamiento, eran heterogéneos. Así, la recaudación procedente del uso de instalaciones deportivas se ingresaba en bancos por periodos quincenales; semanalmente se realizaba un arqueo de caja por parte del personal encargado del servicio, pero sin la intervención del personal de tesorería.

150 No existía registro auxiliar de la recaudación realizada por la policía local, sino que su seguimiento se llevaba a cabo mediante una hoja de cálculo donde se reflejaba la relación de recibos entregados a la policía y la de los recibos devueltos. Era el oficial responsable el encargado de llevar este control y de comprobar los cobros percibidos, que posteriormente se ingresaban en bancos.

151 Por su parte, la recaudación a cargo de la oficina de atención al ciudadano se controlaba mediante hojas de arqueo diarias realizadas por el personal de esta dependencia, y semanalmente el responsable de la recaudación de la oficina realizaba el correspondiente ingreso en bancos.

152 Finalmente, en el teatro Muñoz Seca se utilizaba un programa informático para la gestión de la recaudación procedente de la venta de localidades; el personal de taquilla realizaba un arqueo diario de las ventas realizadas. También realizaban arqueos por espectáculos una vez que éstos se habían celebrado. Era este personal quien efectuaba los ingresos en las cuentas bancarias de titularidad municipal.

153 En este ámbito la participación del personal de tesorería era mínima, limitándose a comprobar la corrección formal de la documentación justificativa de la recaudación y su correspondiente ingreso en cuentas bancarias de titularidad municipal.

154 Por el contrario, no consta actuación alguna por parte de este servicio que tuviera por objetivo verificar que la recaudación justificada se correspondía con la efectivamente obtenida, ni tampoco consta que se hayan efectuado controles tendentes a verificar la integridad de los fondos públicos manejados en estos servicios, como pudiera ser la realización de arqueos del efectivo allí custodiado, al objeto de cotejarlo con los posteriores ingresos bancarios que habían de realizar los servicios que asumían esta gestión de cobro.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	32/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

155 Se estima, por tanto, que el control interno instaurado por la corporación ha sido insuficiente, dado que a través del mismo no se puede garantizar que la información que finalmente llegaba a la tesorería se correspondiera íntegra y fielmente con la gestión de cobro realizada.

156 De hecho, en el curso de la fiscalización la corporación no ha facilitado una relación fiable de la recaudación obtenida a través de caja. Se ha facilitado en dos fechas diferentes la información contable, tanto sobre tal recaudación como sobre los depósitos en bancos. Por la mecánica contable descrita **(§ 146)**, estos ingresos bancarios deberían coincidir con la recaudación registrada, ya que ésta se contabilizaba en aquel momento y no cuando dicho cobro efectivamente se materializaba en las dependencias municipales correspondientes.

157 Aún cuando ni siquiera esta información ofrecería por sí misma fiabilidad suficiente sobre la recaudación obtenida, al basarse en documentación exclusivamente elaborada por los servicios responsables, y sobre la que no se ha aplicado ningún procedimiento de control interno, la realidad es que esta información no es coherente entre sí. Las diferencias que se han encontrado se describen en el **cuadro nº 29**.

(€)

Dependencia municipal	Importe de la recaudación obtenida		Ingresos en bancos
	Según petición de 10/12/2012	Según petición de 19/05/2014	
Policía Local-Vehículos	70.052,39	66.373,66	70.052,85
Policía Local-Mercado	2.424,98	836,20	836,20
Policía Local-Sanciones	-	946,55	1.236,57
Total Policía Local	***72.477,37***	***68.156,41***	***72.125,62***
Instalaciones deportivas	***42.664,87***	***38.374,27***	***42.664,87***
Teatro Municipal	***35.448,75***	***47.940,25***	***55.160,00***
OAC	***14.030,69***	***14.030,69***	***14.030,69***
Total	**164.621,68**	**168.501,62**	**183.981,18**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 29: El Puerto. Recaudación por servicios varios 2012.**

158 Por muestreo subjetivo, por razón de su cuantía, se ha analizado determinada documentación justificativa de la recaudación efectuada por la concejalía de deportes y de la policía local. Dicha muestra ha representado el 30,68% y el 25,89% de la total recaudación de estos servicios, según datos obtenidos de la petición de 19 de mayo de 2014.

159 La documentación facilitada justifica los ingresos bancarios realizados, pero, sin embargo, no ofrece garantías para acreditar el importe efectivamente recaudado. En el caso de la policía local, existen saltos de numeración en los recibos liquidados, en atención a las fechas de emisión, la identificación del contribuyente es incompleta, con expresión únicamente de los apellidos, al igual que los datos de matriculación; en determinadas liquidaciones ni siquiera consta número de identificación del agente de autoridad que ha realizado el servicio.

160 Por lo que se refiere a la concejalía de deportes, las relaciones que se adjuntan justificativas de la recaudación obtenida por el uso de instalaciones deportivas relacionan de forma global los recibos liquidados; dado que el precio que se devenga por tal uso varía en función de la instalación deportiva de que se trate, y al no identificarse esta información, no es posible conocer si la recaudación justificada es conforme con los precios establecidos en la correspondiente ordenanza fiscal.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	33/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

5.3.2. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras

161 Según su contabilidad, los fondos líquidos del ayuntamiento de El Puerto de Santa María colocados en bancos ascendían a 31 de diciembre de 2012 a 5.887.856,73 € **(cuadro nº 30)**.

(€)

Cuenta	Nombre	Saldo inicial	Ingresos	Pagos	Saldo Final
5710	Cuentas operativas	2.460.980,18	185.085.028,85	181.696.017,16	5.849.991,87
5730	Cuentas restringidas de recaudación	10.738,17	3.026.421,11	3.037.159,28	-
5750	Cuentas restringidas de PAJ	-	166.009,98	166.009,98	-
5751	Cuentas restringidas de ACF	69.714,28	381.051,87	419.932,82	30.833,33
5759	Otras cuentas restringidas de pagos	-	67.818.546,11	67.811.514,58	7.031,53
	Totales	**2.541.432,63**	**256.477.057,92**	**253.130.633,82**	**5.887.856,73**

Fuente: Rendición de cuentas a la CCA **Cuadro nº 30: El Puerto. Tesorería colocada en cuentas bancarias.**

162 Sin embargo, el ET de 2012 recogía adicionalmente como parte integrante de la tesorería los ordinales correspondientes a las cuentas de formalización. De esta forma, dicho estado relacionaba un total de 62 ordinales, que quedaban asociados a sus correspondientes cuentas contables en forma recogida en el **cuadro nº 31**.

(€)

Cuenta	Nombre	Ordinales	Saldo Inicial	Ingresos	Pagos	Saldo Final
5710	Cuentas operativas	28	2.460.980,18	185.085.028,85	181.696.017,16	5.849.991,87
5730	Cuentas restringidas de recaudación	3	10.738,17	3.026.421,11	3.037.159,28	-
5750	Cuentas restringidas de PAJ	7	-	166.009,98	166.009,98	-
5751	Cuentas restringidas de ACF	7	69.714,28	381.051,87	419.932,82	30.833,33
5759	Otras cuentas restringidas de pagos	13	-	67.818.546,11	67.811.514,58	7.031,53
5790	Formalización	4	-	15.179,52	15.179,52	-
	Total	**62**	**2.541.432,63**	**256.492.237,44**	**253.145.813,34**	**5.887.856,73**

Fuente: Rendición de cuentas a la CCA **Cuadro nº 31: El Puerto. ET 2012. Ordinales de banco y de formalización.**

163 Sin perjuicio de las incidencias que se exponen a continuación, el saldo bancario de las cuentas que se relacionaban en el ET de 2012 estaba suficientemente justificado con las certificaciones bancarias que se acompañaban a las cuentas anuales, de conformidad con la normativa aplicable.

164 No han contestado a la circularización bancaria las siguientes entidades de crédito: Banco Santander, Banco Pastor (Banco Popular), Bankia y Catalunya Caixa. Si bien se ha comprobado que los saldos de las cuentas que figuraban en el ET correspondientes a estas entidades estaban soportados por su correspondiente certificación bancaria, se desconoce si existían otras cuentas que no figuraban en dicho estado, abiertas a nombre del ayuntamiento **(§ 30)**.

165 Por no formar parte de la tesorería, no deben relacionarse en el ET los ordinales correspondientes a las cuentas de formalización.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	34/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

166 El ET de 2012 recogía hasta seis ordinales que no respondían a cuentas bancarias reales, algunas de las cuales se relacionaban sin movimientos **(cuadro nº 32)**.

(€)

Cuenta	Ordinales	Concepto	Debe	Haber	Saldo
5710. Cuentas operativas	396	Cta. Orden ingresos	26.728.981,32	26.728.981,32	
5710. Cuentas operativas	397	Cta. Orden pagos	50.985.035,51	50.985.035,51	
5710. Cuentas operativas	398	Cta. Orden compensaciones	50.924,53	50.924,53	
5710. Cuentas operativas	399	Cuenta orden Dpto.			
5750. Cuentas restringidas PAJ	850	Pago a justificar M			
5750. Cuentas restringidas PAJ	860	PJ Comercio			
Total	**6**		**77.764.941,36**	**77.764.941,36**	

Fuente: Rendición de cuentas a la CCA **Cuadro nº 32: El Puerto. ET 2012. Ordinales que no se corresponden con cuentas de banco.**

167 El saldo de una cuenta bancaria de ACF a fin de ejercicio era de 20.828,74 €, mientras que el importe que se reflejaba en contabilidad y en el ET era de cero euros. Debido al cambio de numeración de la cuenta provocado por los procesos de reestructuración bancaria, la corporación canceló el saldo contable del ordinal bancario correspondiente a la cuenta identificada con la codificación antigua, pero no procedió a dar de alta al final del ejercicio a la nueva cuenta, con el saldo existente a aquella fecha.

168 En los primeros días del ejercicio 2013 se procedió a realizar la correspondiente alta, con la información financiera actualizada, por lo que el desfase detectado al cierre de 2012 no ha supuesto riesgo para la integridad de los fondos depositados en dicha cuenta.

169 La circularización bancaria cursada ha puesto de manifiesto la existencia de un total de 13 cuentas adicionales no identificadas en el ET. De ellas, dos son cuentas de recaudación, en tanto que se desconoce la naturaleza de las restantes. A 31 de diciembre de 2012 el saldo conjunto que presentaban estas cuentas era de -1.513.957,74 €, dado que una de ellas presentaba un saldo acreedor de 1.535.142,25 € **(cuadro nº 33)**.

(€)

Entidad	Cuenta	Saldo a 31/12/2012	Tipo
B. Popular	06301284	-	Cuenta de Recaudación
B. Popular	63000000	7.005,40	Cuenta de Recaudación
Bankinter	000235.7	382,00	Desconocido
BMN	0004434	241,26	Desconocido
BMN	00003371	335,99	Desconocido
B. Sabadell	01031000	-	Desconocido
B. Sabadell	01053000	-1.535.142,25	Desconocido
La Caixa	00183773	2.278,99	Desconocido
La Caixa	2288-0200245108	-	Desconocido
La Caixa	2628-0210037598	-	Desconocido
Unicaja	4031-0060000018	-	Desconocido
Unicaja	4031-0060000027	10.940,87	Desconocido
Unicaja	4031-0060000107	-	Desconocido
Total	**13**	**-1.513.957,74**	

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 33: El Puerto. Cuentas no relacionadas en el ET 2012.**

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	35/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

170 Considerando lo anterior **(§§ 163 a 169)**, a 31 de diciembre de 2012 el ayuntamiento de El Puerto de Santa María era titular de 64 cuentas bancarias que mantenían un saldo de 5.929.869,98 € **(cuadro nº 34)**. No se ha ajustado la cuenta de Banco Sabadell relacionada en el **cuadro nº 33**, porque al presentar un saldo negativo de -1.535.142,35 €, se considera que es un pasivo financiero.

(€)

Tipo de cuenta	Según ET		Ajustes (+)		Ajustes (-)		Total	
	Nº	Saldo	Nº	Saldo	Nº	Saldo	Nº	Saldo
Cuentas operativas	28	5.849.991,87			(4)	0,00	24	5.849.991,87
Cuentas restringidas de recaudación	3	-	2	7.005,40			5	7.005,40
Cuentas restringidas de PAJ	7	-			(2)	0,00	5	-
Cuentas restringidas de ACF	7	30.833,33	-	20.828,74	-	-	7	51.662,07
Otras cuentas restringidas de pagos	13	7.031,53	-	-	-	-	13	7.031,53
Formalización	4	-	-	-	(4)	0,00	-	-
Desconocidas	-	-	10	14.179,11	-	-	11	14.179,11
Total	**62**	**5.887.856,73**	**12**	**42.013,25**	**(10)**	**0,00**	**64**	**5.929.869,98**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 34: El Puerto. Cuentas de banco 2012 según CCA**

5.4. Ayuntamiento de Estepona (Málaga)

5.4.1. La caja municipal

171 La cuenta de caja del ayuntamiento de Estepona presentaba la siguiente situación en la contabilidad municipal al cierre del ejercicio 2012 **(cuadro nº 35)**.

(€)

Cuenta	Descripción	Saldo inicial	Ingresos	Pagos	Saldo Final
5700	Caja operativa	622,15	3.282.215,50	3.282.785,02	52,63

Fuente: Rendición de cuentas a la CCA **Cuadro nº 35: Estepona. Ordinales de caja reflejados en el ET de 2012**

172 A pesar del importante volumen económico registrado en la cuenta de caja, la corporación manifiesta que no emplea este sistema para la gestión de su tesorería desde el mes de marzo de 2012, si bien, no ha aportado el acuerdo en virtud del cual se adopte tal medida. Por lo tanto, no se ha podido confirmar dicha información **(§ 29)**.

173 De forma resumida, los movimientos contabilizados en esta cuenta responden al esquema que se expone en el **cuadro nº 36**.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	36/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

(€)

Concepto	Ingresos	Pagos
Saldo de apertura	622,15	
Compensaciones	2.711.078,06	2.711.078,06
Ingresos contrato gestión servicio público	430.960,00	
Ingresos por constitución de garantías (contractuales)	52.635,60	
Ingresos por cánones	56.418,74	
Ingresos por cobro de impuestos y tasas	24.091,12	
Ingresos por anulación de devolución de ingresos indebidos	6.588,99	
Otros ingresos (intereses, retenciones)	442,99	
Traspasos a bancos[29]		506.203,22
Pagos por devolución de garantías (contractuales)		46.782,56
Pagos por devolución de ingresos indebidos		10.189,46
Pago de facturas, indemnizaciones y ayudas		8.531,72
Saldo final		52,63
Total	**3.282.837,65**	**3.282.837,65**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 36: Estepona. Movimientos de la cuenta de caja.**

174 Se ha auditado el 99,77% de los ingresos y el 99,79% de los pagos registrados en esta cuenta. De su análisis, resulta que en realidad sólo se habían realizado operaciones de efectivo por importe de 5.105,86 €, todas ellas correspondientes a cobros de la tasa por expedición de documentos. Los restantes movimientos que aparecían contabilizados en caja respondían a operaciones de compensación, ya fueran totales o parciales.

175 No obstante, como consecuencia de una investigación realizada por el propio ayuntamiento, se detectó la existencia de una serie cobros de derechos realizados por caja, cuyos registros fueron eliminados irregularmente de la contabilidad municipal, de forma que los fondos públicos así recaudados no se incorporaron como existencias financieras de la entidad local. En el ejercicio 2012, se eliminaron seis apuntes, por un importe total de 32.047,46 €. El análisis de estos hechos se detalla en el **apartado 6**.

176 Sin perjuicio de las incertidumbres que generan las irregularidades descritas en el apartado anterior, a través de la caja de la corporación se contabilizaron esencialmente operaciones de compensación.

177 En el ejercicio 2012, la corporación no dictó los correspondientes actos administrativos de compensación de deudas, incumpliendo la normativa aplicable referida en **§§ 63, 64**.

178 Desde un punto de vista contable, como ya se ha manifestado a propósito de la auditoría realizada al ayuntamiento de Algeciras **(§ 66)**, las compensaciones no se deben registrar en la cuenta de caja, sino en una cuenta de formalización, dado que las mismas son operaciones virtuales de fondos, sin movimiento real de tesorería.

[29] Ingresos en bancos realizados por terceros, en operaciones de compensación parcial de créditos y débitos **(vid. § 66 y nota al pie nº 18, en § 179).**

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	37/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

179 Incluso en los casos de compensaciones parciales, que en el ayuntamiento de Estepona dieron lugar a ingresos a su favor por la diferencia entre los importes de los créditos y débitos compensados, tales cobros se realizaron mediante transferencia bancaria, por lo que en ningún caso se debió registrar en la cuenta de caja[30].

180 En 2012, la corporación utilizaba tanto el sistema de ACF como el de PAJ. Los fondos para ACF se ponían a disposición de los habilitados en cuentas bancarias restringidas de titularidad municipal, por lo que su análisis se ha realizado en el apartado correspondiente de bancos **(§§ 190, 197 a 201)**. En cambio, para la tramitación de los PAJ se entregaban a los gestores responsables cheques o talones bancarios; por lo tanto, estos movimientos de tesorería debieron contabilizarse en cuentas restringidas de caja, dado que tales fondos mantenían su carácter de públicos, de conformidad con lo dispuesto en la INMCL.

181 La Intervención municipal es el servicio encargado de controlar este procedimiento, y al que le corresponde la llevanza de la contabilidad; sin embargo, no procedió a registrar estas entregas de cheques, incumpliendo lo dispuesto en esta normativa contable.

182 De la información facilitada por la corporación, durante el ejercicio 2012 se han concedido PAJ por importe de 54.450,00 € a favor de tres habilitados. A final del ejercicio no se habían justificado 1.950,00, importe que ha de computarse entre las existencias finales de la tesorería del ayuntamiento.

5.4.2. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras

183 Según su contabilidad, la tesorería del ayuntamiento de Estepona colocada en bancos presentaba a 31 de diciembre de 2012 la situación que se detalla en el **cuadro nº 37**.

(€)

Cuenta	Descripción	Debe	Haber	Saldo Final
5710	Cuentas operativas	86.856.881,34	70.713.650,62	16.143.230,72
5751	Cuentas restringidas de ACF	244.917,93	213.786,74	31.131,19
5759	Otras cuentas restringidas de pagos	65.886.430,96	65.886.430,96	-
	Total	**152.988.230,23**	**136.813.868,32**	**16.174.361,91**

Fuente: Rendición de cuentas a la CCA **Cuadro nº 37: Estepona. Saldo de bancos según contabilidad.**

184 El ayuntamiento no distinguía a nivel contable las cuentas restringidas de recaudación, ni las de carácter financiero, por lo que se desconoce cuántas correspondían a cada tipo y cómo quedaban reflejadas en contabilidad **(§ 35)**.

[30] La mecánica contable empleada en estos casos consistía en contabilizar en la cuenta de caja un cargo por el importe total del crédito extinguido por compensación, y un abono por la deuda compensada. Adicionalmente, y dado que en las compensaciones parciales registradas el crédito era superior a la deuda –existiendo, por tanto, un saldo en caja a favor de la corporación como consecuencia de esta operación- se contabilizaba una salida de caja con cargo a la cuenta de bancos donde efectivamente el tercero había realizado el ingreso.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	38/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

185 Para el desarrollo de los trabajos de auditoría, la entidad fiscalizada aportó el Acta de Arqueo del ejercicio 2012, que elaboró con ocasión del cierre del ejercicio. Dicho documento suministraba la información básica de la tesorería, de forma similar a la documentación solicitada.

186 En el Acta de Arqueo facilitada se relacionaban 73 ordinales de tesorería, que quedaban asociados a las distintas cuentas contables **(cuadro nº 38)**.

(€)

Cuenta	Descripción	Ordinales	Saldo inicial	Debe	Haber	Saldo Final
5710	Cuentas operativas	50	11.239.754,34	75.617.127,00	70.713.650,62	16.143.230,72
5751	Cuentas restringidas de ACF	-	-	-	-	-
5759	Cuentas restringidas de pagos	23	-	65.886.430,96	65.886.430,96	-
	Total	**73**	**11.239.754,34**	**141.503.557,96**	**136.600.081,58**	**16.143.230,72**

Fuente: Acta de Arqueo de Estepona **Cuadro nº 38: Estepona. Acta Arqueo 2012.**

187 No han contestado a la circularización bancaria realizada las entidades Banco Mare Nostrum (BMN), Banco Popular, Unicaja, el Banco Santander, Nova Caixa Galicia Banco, Bankia y Bankinter. Por lo tanto, no se conoce si en estas entidades existían abiertas cuentas de titularidad municipal no incorporadas a la contabilidad de 2012 **(§ 30)**.

188 Así, en el Acta de Arqueo de este ejercicio no figuraban dos cuentas del Banco Santander que sí se relacionaban en 2011. Dado que no se ha aportado certificado acreditativo de su cancelación, ni la entidad bancaria ha contestado al requerimiento realizado, se desconoce si estaban operativas en el año auditado **(§ 30)**.

189 Los saldos de las cuentas que se relacionan en 2012 en dicho estado estaban suficientemente justificados con la certificación bancaria que se acompañaba a las Cuentas Anuales de la entidad, de conformidad con la normativa que resulta de aplicación.

190 Sin embargo, en el Acta de Arqueo no se contemplaban las cuentas de ACF de las que era titular la corporación. Esta circunstancia explica la diferencia de 31.131,19 € existente entre el saldo que figuraba en contabilidad y el que ofrecía el propio acta **(cuadros nº 37 y 38)**. Las consecuencias derivadas del hecho de no relacionar estas cuentas se analizan en **§§ 197 a 201**.

191 Se ha detectado que una cuenta clasificada como operativa en realidad tiene carácter financiero, al tratarse de un depósito a plazo fijo, por lo que procede su reclasificación. El saldo que presentaba a fin de ejercicio ascendía a 1.200.000,00 €.

192 Para tramitar las operaciones de endeudamiento a concertar para el plan de pagos a proveedores, reguladas en el Real Decreto-Ley 4/2012, de 24 de febrero, el ayuntamiento abrió 22 cuentas bancarias, que registró como cuentas operativas y que presentaban un saldo a fin de ejercicio de 7.241,89 €.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	39/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

193 Sin embargo, todas ellas se recogieron también, de forma simultánea aunque con saldo final cero, en la cuenta (5759), denominada "otras cuentas restringidas de pago." De esta forma, se duplicó el número de las que el ayuntamiento era titular, si bien el saldo ofrecido en contabilidad no sufrió variación.

194 No obstante, dado que efectivamente eran cuentas restringidas de pago, pero que contablemente figuraban como operativas, hay que reclasificar su saldo conforme a su verdadera naturaleza.

195 El Acta de Arqueo registraba una cuenta restringida de pago adicional, si bien no se identificaba la entidad bancaria a la que pertenecía, ni presentaba codificación numérica, figuraba en dicho estado sin información financiera y no se acompañaba certificación bancaria justificativa de su saldo. Por lo tanto, no ha quedado acreditada su existencia.

196 Las entidades bancarias han certificado la existencia de 10 cuentas no identificadas en el Acta de Arqueo, de las que al menos dos eran cuentas a plazo, que presentaban un saldo conjunto de 73.239,13 € **(cuadro nº 39)**.

(€)

Entidad	Nº de cuentas	Naturaleza	Saldo 31/12/2012
Barclays	1	Desconocida	4.662,19
Sabadell	3	Desconocida	12.452,42
Cajasur	1	Desconocida	6.975,97
La Caixa	3	Desconocida	33.660,77
BBVA	2	Financieras (a plazo)	15.487,78
Total	**10**		**73.239,13**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 39: Estepona. Cuentas no incluidas en el Acta de Arqueo.**

197 En el ejercicio auditado, los ACF se registraron en la contabilidad municipal en la correspondiente cuenta restringida de tesorería, pero sin embargo, no se relacionaban en el Acta de Arqueo **(§ 186, cuadro nº 38)**. Dado que estas cuentas no se incorporaron a este documento, el ayuntamiento no acompañó a sus cuentas anuales las certificaciones bancarias acreditativas de sus saldos, ni realizó su conciliación.

198 Se ha verificado que esta práctica se ha seguido, al menos, en los ejercicios 2010 y 2011, de lo que se infiere que la entidad excluye a estas cuentas restringidas de las operaciones de control establecidas por la normativa contable para el cierre del ejercicio.

199 Según manifiesta el ayuntamiento, en el ejercicio 2012 existían 11 habilitados autorizados para tramitar gastos por el procedimiento de ACF, si bien sólo se han relacionado 9 cuentas bancarias para la gestión de estos fondos. Se desconoce cómo se ponían a disposición de los dos restantes habilitados los recursos necesarios para tramitar los ACF, pues la corporación ha indicado que se efectuaba en formalización.

200 A solicitud de la CCA se han aportado certificados bancarios, fechados en el año 2014, acreditativos del saldo existente al cierre de 2012 de las nueve cuentas de ACF, que presentaban un saldo conjunto de 15.771,53 €. Sin embargo, según la contabilidad del ayuntamiento, el saldo de bancos correspondientes a cuentas de ACF era de 31.131,19 €.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	40/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

201 Dado que los pagos por ACF se contabilizaban una vez se aprobaban las correspondientes cuentas justificativas, la diferencia entre los saldos certificados y el contable pudiera corresponder a los realizados desde la última rendición de cuentas de los habilitados; sin embargo, esta situación no ha sido acreditada por la corporación.

202 Por lo tanto, según la información disponible y teniendo en consideración las limitaciones descritas, los fondos líquidos de la corporación a 31 de diciembre de 2012 verificados por la CCA ascendían a 16.232.241,38 € **(cuadro nº 40)**.

(€)

Tipo de cuenta	Según Acta Arqueo		Ajustes (+)		Ajustes (-)		Total	
	Nº	Saldo	Nº	Saldo	Nº	Saldo	Nº	Saldo
Cuentas operativas	50	16.143.230,72	-	-	(23)	-1.207.241,89	27	14.935.988,83
Cuentas restringidas de ACF	-	-	9	15.771,53	-	-	9	15.771,53
Otras cuentas restringidas pagos	23	-	-	7.241,89	(1)	-	22	7.241,89
Cuentas Financieras	-	-	3	1.215.487,78	-	-	3	1.215.487,78
Desconocidas	-	-	8	57.751,35	-	-	8	57.751,35
Total	**73**	**16.143.230,72**	**20**	**1.296.252,55**	**(24)**	**-1.207.241,89**	**69**	**16.232.241,38**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 40: Estepona. Cuentas de banco 2012 según CCA.**

203 Esto supone que, según las comprobaciones realizadas, al cierre de 2012 el ayuntamiento disponía en bancos de 89.010,66 € más que los detallados en el Acta de Arqueo de la entidad; pero sólo 57.879,47 € más que los reflejados en su contabilidad **(cuadro nº 41)**.

(€)

Concepto	Importe
Tesorería en bancos comprobada por la CCA	16.232.241,38
Tesorería según Acta de Arqueo	16.143.230,72
Tesorería según contabilidad	16.174.361,91
Diferencias tesorería comprobada-Acta Arqueo	**89.010,66**
Diferencias tesorería comprobada-Contabilidad	**57.879,47**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 41: Estepona. Recursos financieros colocados en bancos. Diferencias.**

6. INCIDENCIAS RELEVANTES DETECTADAS EN LA CAJA DE LOS AYUNTAMIENTOS DE DOS HERMANAS Y ESTEPONA: LA AUSENCIA INJUSTIFICADA DE NUMERARIO

6.1. Objetivos del informe de fiscalización respecto a los hechos detectados

204 En el ayuntamiento de Dos Hermanas, la conciliación de las cuentas no presupuestarias de 2011, realizada con ocasión del cierre del ejercicio, puso de manifiesto la existencia de dos operaciones contabilizadas por caja, cuyas fechas, según la documentación contable, diferían de las fechas de registro. Posteriormente, y en el seno de estos trabajos de cierre contable, se detectó otro apunte de salida de caja por 600.000,00 €, sin justificación aparente.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	41/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

205 La falta de una explicación razonable de estas incoherencias por parte de la persona responsable de la caja, dio lugar a la realización de una investigación interna, que finalmente terminó por extenderse al periodo 2006-2011. Como resultado de la misma, se pusieron de manifiesto movimientos contables de salida de caja sin soporte documental que los justificasen, por un importe estimado de 1.870.669,19 €.

206 De tales hechos se dio traslado al Tribunal de Cuentas mediante escrito de 4 de diciembre de 2012; y posteriormente, el 19 de diciembre se presentó también escrito ante el Juzgado de Instrucción de Dos Hermanas, donde se están tramitando las correspondientes Diligencias Previas.

207 En el ayuntamiento de Estepona, mediante Decreto de Alcaldía de 16 de abril de 2012 se ordenó el inicio de una actuación de investigación para aclarar las diferencias que parecían existir entre la recaudación municipal efectivamente obtenida y la que figuraba en la contabilidad y tesorería municipales. De forma similar a lo ocurrido en el ayuntamiento de Dos Hermanas, tales diferencias fueron advertidas tras comprobarse que se había contabilizado por caja un ingreso que figuraba realizado en día festivo.

208 Como consecuencia de esta investigación, y ante los indicios de que en la caja municipal faltaba numerario sin justificación aparente por un importe calculado que finalmente ascendió a 242.248,30 €, el 17 de abril de 2012 se interpuso denuncia policial, que dio lugar a la incoación de Diligencias Previas. No consta que tales hechos se hayan puesto en conocimiento del Tribunal de Cuentas.

209 Dado que en ambos ayuntamientos ya existían sendas instrucciones penales que versaban sobre determinados aspectos objeto de la propia fiscalización, y considerando la prevalencia del orden jurisdiccional penal respecto a la fijación de los hechos y autoría de los mismos[31], el trabajo realizado en este ámbito tiene por objeto analizar los procedimientos de control interno implementados sobre la caja de estos municipios, cuáles pudieron ser las posibles causas que dieron lugar a las irregularidades detectadas, así como concluir sobre si las investigaciones internas realizadas por estas corporaciones pueden considerarse, desde un punto de vista técnico, adecuadas para determinar el importe de los fondos públicos cuyo destino no resultaba justificado. Asimismo, se ha comprobado, cuando ha sido posible, si la documentación recabada en el curso de aquellas investigaciones se estima suficiente para soportar las conclusiones alcanzadas.

210 Sin embargo, y considerando estas circunstancias **(§ 209)**, no se han desarrollado pruebas tendentes a cuantificar los fondos no localizados, ni tampoco a determinar las personas presuntamente responsables de tales hechos.

[31] Informe del Gabinete Jurídico de la Cámara de Cuentas de Andalucía, de 4 de noviembre de 2014, que refiere las Sentencias del Tribunal Constitucional de 28 de julio de 1983 y 21 de mayo de 1984.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	42/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

6.2. La organización administrativa y los sistemas contables de los ayuntamientos de Dos Hermanas y Estepona

211 Para una correcta comprensión de las incidencias advertidas en los ayuntamientos de Dos Hermanas y Estepona, y las actuaciones que han llevado a cabo, hay que considerar cuál era la organización administrativa y contable implantada en ambas corporaciones en relación con la gestión de la caja municipal, y que resultó ser sustancialmente coincidente.

212 En los dos casos analizados, a cargo de la caja municipal estaba una única persona, sin perjuicio de las sustituciones durante los periodos vacacionales, enfermedad u otras incidencias similares. Este responsable custodiaba su saldo, realizaba cobros, se encargaba de recibir el producto de determinada recaudación y también hacía pagos, todo ello en efectivo dinerario.

213 Igualmente, contabilizaba en el programa de gestión contable y presupuestaria de la corporación las operaciones descritas; en consecuencia, tales apuntes, además de tener por objeto el control y seguimiento de la caja, se integraban en la contabilidad municipal. Este acceso a la contabilidad de la entidad, que excedía al de un mero registro de caja con la finalidad controlar sus movimientos y saldos, suponía igualmente la posibilidad de alterar los estados contables, con la sola modificación o anulación de los asientos realizados.

214 Desde el punto de vista contable, el programa informático permitía realizar tres tipos de operaciones: la anotación o el asiento contable, su anulación o su eliminación. La anulación es el registro de una operación con signo contrario a otra anterior que, en consecuencia, queda anulada en cuanto a sus efectos económicos; de esta forma, en los estados contables de la entidad quedan anotadas tanto la operación inicial como su rectificación.

215 La eliminación, por el contrario, supone el borrado del sistema informático de una operación, de manera que, una vez realizada, la anotación contable desaparece de la información que ofrece la contabilidad municipal. No obstante, si bien la operación eliminada no figurará ya como contabilizada, la información sobre la propia eliminación sí queda registrada en la base de datos del programa, de forma que la explotación de esta información permite conocer tanto los registros contables que fueron eliminados, como cuándo y quién efectuó la eliminación.

216 Teniendo en cuenta lo anterior, las menciones que se hagan al concepto de "anulación de asientos" aludirán a apuntes, de ordinario con carácter rectificativo, de signo contrario a otros realizados previamente, que han quedado reflejados en la contabilidad oficial de la corporación. Por el contrario, las referencias hechas a "eliminaciones de asientos", se referirán al borrado de apuntes contables previamente grabados, que quedan así suprimidos de la contabilidad.

217 Por otro lado, la aplicación informática también permite conocer la fecha en que se grabó un determinado asiento, su modificación o anulación, y la persona que ejecutó tales acciones, que queda identificada mediante un código de usuario.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	43/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

6.3. El procedimiento de investigación interna realizado por la corporación de Dos Hermanas

218 En el ejercicio auditado, el ayuntamiento de Dos Hermanas disponía de una caja de atención al público, a través de la que se realizaban las siguientes operaciones de efectivo:

- Depósitos y devoluciones de fianzas y garantías. Las garantías se podían constituir en metálico o en cheques, que se entregaban a tesorería para su ingreso en bancos.

- Ingresos procedentes de venta de inmuebles, fundamentalmente de viviendas protegidas, pero también de locales o naves.

- Gestión de ayudas sociales y ayudas a la rehabilitación de viviendas. Las ayudas sociales representaban para la corporación aportación de financiación propia en beneficio de personas necesitadas; por el contrario, en las ayudas a la rehabilitación no había aportación económica propia del ayuntamiento, que actuaba únicamente como intermediario entre la Junta de Andalucía -administración financiadora- y los beneficiaros.

219 Detectada la incoherencia de fechas entre la realización de determinadas operaciones y su registro contable **(§ 204)**, la investigación interna llevada a cabo por el ayuntamiento puso de manifiesto disposiciones de efectivo sin justificación documental por un importe estimado de 1.870.669,19 € **(§ 205)**. Para llegar a semejante cifra, en el trabajo de investigación se analizó la información que ofrecía el programa de contabilidad y su documentación soporte.

220 De la contabilidad municipal, se seleccionaron aquellos movimientos que ofrecían indicios de irregularidad. Para realizar tal selección se consideraron circunstancias tales como las del importe -por ser cantidades especialmente relevantes o de cuantía repetitiva-; incoherencias en la fecha de los apuntes contables, en atención a los asientos anteriores y posteriores registrados; desfases entre la fecha de los hechos económicos y el de su registro; movimientos repetitivos de un mismo tercero, u operaciones de terceros extraños según la naturaleza de la operación registrada; descripciones vagas de la operación grabada, o la existencia de saldos negativos o anormalmente elevados en la cuenta de caja.[32]

221 A partir de la selección realizada, y considerando la naturaleza de los cobros o pagos que se realizaban por caja, las comprobaciones se centraron en el análisis de las operaciones de fianzas en metálico -y de éstas, únicamente las relativas a concursos, reposición de pavimentos, mercados y feria-, pagos de ayudas económicas familiares (AEF), ayudas a la rehabilitación de viviendas, y venta de viviendas o cancelación de hipotecas.[33]

222 Se ha comprobado que todos los asientos que no tienen un soporte documental que los justifique se realizaron desde un mismo usuario autorizado, y afectaron a cuentas de fianzas en metálico y a la cuenta no presupuestaria de rehabilitación de viviendas **(cuadro nº 42)**.

[32] Punto modificado por la alegación presentada.
[33] Punto modificado por la alegación presentada.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	44/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

(€)

Cuenta	Descripción	2007	2008	2009	2010	2011	Total
56010	Concursos	68.100,00	45.625,00	204.294,30	189.779,64	-	507.798,94
56011	Reposición pavimentos	250.000,00	228.924,25	218.321,00	47.017,00	-56.250,00[34]	688.012,25
56012	Mercados	-	-	-	27.652,00	-	27.652,00
56013	Feria	-	-	-	36.706,00	-	36.706,00
4193	Rehabilitación Viviendas	-	-	6.700,00	20.000,00	583.800,00	610.500,00
Total	**4**	**318.100,00**	**274.549,25**	**429.315,30**	**321.154,64**	**527.550,00**	**1.870.669,19**

Fuente: Informes de Intervención y Tesorería

Cuadro nº 42: Dos Hermanas. Movimientos de efectivo contabilizados por caja sin justificación documental.

223 Las comprobaciones efectuadas sobre la gestión de las AEF han sido de carácter global, dado el volumen que representaban estas operaciones y el hecho de que las mismas no constaban registradas de forma individual en la contabilidad municipal. Del trabajo realizado, la corporación manifiesta que no se han podido obtener conclusiones significativas, a pesar del exhaustivo análisis de la documentación física manejada, si bien se han detectado diferencias, calificadas en las conclusiones de la investigación como de carácter aritmético y residual **(cuadro nº 43).**

(€)

Ejercicio	Datos de la Delegación de Servicios Sociales	Datos registrados en contabilidad	Diferencias
2007	174.567,71	170.987,81	3.579,90
2008	239.690,72	234.395,88	5.294,84
2009	420.663,70	418.061.08	2.602,62
2010	494.433,15	481.876,37	12.556,78
Total	**1.329.355,28**	**1.305.321,14**	**24.034,13**

Fuente: Informes de Intervención y Tesorería

Cuadro nº 43: Dos Hermanas. Movimientos de efectivo contabilizados por caja sin justificación documental.

224 Lo anterior supone que, a juicio de la corporación, no se han registrado en contabilidad AEF por importe de 24.034,13 €. Sin embargo, no se puede concluir que este importe represente una salida efectiva de dinerario, dado que no todos los derechos reconocidos por AEF se traducían necesariamente en desembolsos[35].

225 Finalmente, tampoco se han podido obtener conclusiones sobre los movimientos registrados en la cuenta de caja, en concepto de venta de viviendas o cancelación de hipotecas, por un lado, y de recepción e ingreso de cheques, por otro.

[34] Este importe responde a dos operaciones no justificadas de ingresos de fianzas en efectivo por reposición de pavimentos, que, en consecuencia, disminuye el saldo de las salidas de numerario sin justificar.

[35] No era inusual que los beneficiarios de las ayudas concedidas y contabilizadas, finalmente no solicitasen su abono.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	45/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

6.4. El procedimiento de investigación interna realizado por la corporación de Estepona

226 Como ocurriera en el caso de Dos Hermanas **(§ 219)**, la investigación interna desarrollada se centró en el análisis de la contabilidad del ayuntamiento, obtenida de la base de datos del programa informático municipal. Esta información se contrastó con las anotaciones manuscritas hechas en el libro registro de caja, de carácter auxiliar, donde se consignaban las entradas y salidas de fondos que se realizaban a través de la misma, y con la documentación soporte de las operaciones, que, en unos casos, ya obraba en poder de la administración, y en otros, se solicitó a terceros.

227 Dado que las irregularidades advertidas han consistido en la ausencia de numerario, estas investigaciones se concentraron únicamente en el trabajo realizado por el personal del servicio de tesorería, por ser éste quien tenía encomendada la gestión de los fondos municipales.

228 Por otro lado, sólo han sido objeto de investigación aquellas operaciones que podrían dar lugar a movimientos de efectivo a través de la caja de la corporación, y no a través de bancos. Este proceder se justifica porque en el caso de las cuentas bancarias, la disposición de fondos requiere la firma de los tres claveros de la corporación, y además, porque en el caso de emplear como medios de pago cheques o documentos bancarios, éstos tienen carácter nominativo.

229 Las conclusiones del trabajo realizado se plasmaron en un total de 14 informes elaborados por el tesorero accidental del ayuntamiento, el primero de los cuales está fechado el 19 de abril de 2012, y el último el 21 de julio de 2014; por lo tanto, la investigación se ha desarrollado en un periodo de más de dos años. En aquella documentación, que la corporación manifiesta que está aportada a la causa judicial que se está instruyendo **(§ 208)**, se describe el procedimiento seguido en el curso de la investigación en relación con las operaciones calificadas como irregulares, y que han permitido cuantificar el perjuicio económico causado a la corporación en la cantidad de 242.248,30 €, conforme se expone en el **cuadro nº 44**.

(€)

Ejercicio	Importe
2009	59.711,19
2010	57.905,13
2011	92.584,52
2012	32.047,46
Total	**242.248,30**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 44: Estepona. Salidas de efectivo contabilizadas por caja sin justificación.**

230 Para la realización de la auditoría, además de los informes del tesorero accidental que recogían los resultados de la investigación, se ha solicitado el soporte documental que justifique el trabajo realizado. Salvo por la información relativa a las operaciones de gastos presupuestarios

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	46/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

y de anulación[36], la entidad ha facilitado la información pedida, mediante informe del tesorero accidental de 4 de diciembre de 2014, y documentación anexa.

231 Tal y como se expone en los informes referidos **(§ 229)**, el trabajo de investigación se ha estructurado en tres áreas de análisis:

- el de registro de obligaciones contabilizadas en el módulo de gastos presupuestarios.
- el de eliminación de la contabilidad municipal de asientos de cobros realizados por caja.
- el de registro de operaciones de anulación, distinguiendo entre operaciones presupuestarias y no presupuestarias.

232 En el ámbito de los gastos presupuestarios, se ha pretendido verificar si se registraron en la contabilidad municipal obligaciones de pago ficticias, de forma que, no siendo real la deuda registrada, la efectiva realización de su pago permitiría la apropiación ilegítima de aquellos fondos que formal y contablemente aparecerían destinados a la cancelación de una deuda en realidad inexistente.

233 Por lo tanto, se han analizado las operaciones contables de reconocimiento de obligaciones, y aquellas otras que aglutinan varias fases de la ejecución presupuestaria, concretamente las que concentran las de autorización, disposición de créditos y reconocimiento de la obligación[37].

234 En igual sentido, tanto la eliminación de registros contables de ingresos realizados por terceros, como las anulaciones de asientos, permitirían no incorporar al sistema contable municipal recursos financieros de titularidad municipal.

235 Según la corporación, se ha comprobado que todas las operaciones registradas en el módulo de gastos por parte del personal asignado al servicio de tesorería correspondían a cuotas de préstamos que efectivamente se han abonado a través de banco. Por lo tanto, en la investigación se concluye que no se han contabilizado operaciones ficticias de gastos presupuestarios que hayan permitido la salida ilegal de fondos públicos.

236 En el área de eliminaciones de asientos, se ha procedido al borrado de determinada recaudación realizada por caja por importe de 168.498,52 €, lo que ha afectado a la integridad de los recursos financieros municipales **(cuadro nº 45)**.

[36] En materia de gastos presupuestarios, la corporación aportó relación de operaciones contabilizadas por el personal de tesorería, pero no el soporte documental de estos registros. Por lo tanto, no se ha podido comprobar que las obligaciones financieras (por pago de préstamos) efectivamente aparecían pagadas en contabilidad y cargadas en cuentas de banco. Respecto a las operaciones de anulación, los informes de tesorería sólo se refieren a las operaciones irregulares, pero no se conoce la población total, razón por la que no se puede concluir sobre si se debería haber ampliado la investigación a otras operaciones.

[37] Son las operaciones que en la tramitación presupuestaria del gasto se identifican con las fases "O" -fase de reconocimiento de la obligación- y "ADO" -fase acumulada de autorización y compromiso del gasto, y reconocimiento de la obligación-.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	47/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

(€)

Ejercicio	Total registros área de recaudación		Registros investigados		Registros irregulares	
	Nº	Importe	Nº	Importe	Nº	Importe
2009	94	4.098.853,15	40	1.684.742,06	0	-
2010	138	4.406.649,39	68	1.362.291,32	21	43.866,54
2011	131	4.747.059,99	101	3.721.248,45	26	92.584,52
2012	20	85.368,51	14	80.885,55	6	32.047,46
Total	**383**	**13.337.931,04**	**223**	**6.849.167,38**	**53**	**168.498,52**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 45: Estepona. Operaciones eliminadas.**

237 Por su parte, las operaciones de anulación de ingresos presupuestarios y no presupuestarios consideradas por la corporación como irregulares son las detalladas en los **cuadros nº 46 y 47**.

(€)

Ejercicio	Total registros área de recaudación		Registros investigados[38]		Registros irregulares	
	Nº	Importe	Nº	Importe	Nº	Importe
2009	17	29.769,12	-	Desconocido	11	23.071,60
2010	6	37.981,62	-	Desconocido	2	6.828,63
2011	5	51.451,55	-	Desconocido	0	0,00
2012	3	1.152,80	-	Desconocido	0	0,00
Total	**31**	**120.355,09**	**-**	**Desconocido**	**13**	**29.900,23**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 46: Estepona. Operaciones anuladas de ingresos presupuestarios.**

(€)

Ejercicio	Total registros área de recaudación		Registros investigados[25]		Registros irregulares	
	Nº	Importe	Nº	Importe	Nº	Importe
2009	81	799.552,53	-	Desconocido	13	36.639,59
2010	51	2.862.656,09	-	Desconocido	7	7.209,96
2011	31	1.367.129,39	-	Desconocido	0	-
2012	46	302.565,38	-	Desconocido	0	-
Total	**209**	**1.669.947,77**	**-**	**Desconocido**	**20**	**43.849,55**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 47: Estepona. Operaciones anuladas de ingresos no presupuestarios.**

238 Como se observa en los **cuadros 45 a 47**, el presupuesto básico de la ausencia de numerario sin justificar ha sido la alteración de la contabilidad municipal, que se ha llevado a cabo a través de dos procedimientos sucesivos: en el ejercicio 2009, se recurría exclusivamente a la anulación de operaciones de cobro como mecanismo para disminuir la tesorería de la entidad y poder así sustraer al control administrativo los fondos recaudados. En cambio, a partir del ejercicio 2010

[38] Los informes de tesorería que recogen las conclusiones de la investigación interna sólo se refieren a las operaciones calificadas como irregulares, pero no se hace ninguna mención al número de operaciones analizadas respecto del total de anulaciones. Tampoco el informe de 4 de diciembre de 2014, como ya se ha comentado (§ 232, nota 23), ofrece información alguna sobre esta cuestión.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	48/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

se observa una disminución importante de las anulaciones contabilizadas, que se sustituyen directamente por la eliminación de los registros; esta práctica deja un menor rastro de las alteraciones contables realizadas, lo que dificulta su control y seguimiento.

239 La posibilidad de que las eliminaciones o anulaciones se utilicen para detraer ilegalmente fondos públicos se debe, al menos, a dos causas: por un lado, al hecho de permitir el cobro de derechos de titularidad municipal mediante efectivo, a través de la caja municipal, lo que implica que los fondos así recaudados queden en poder y disposición de la persona o personas del servicio de tesorería designadas al efecto; y en segundo lugar, porque de ordinario, las eliminaciones y anulaciones investigadas se refieren a recaudación de derechos por caja que no son de contraído previo, y que por lo tanto no figuran en la contabilidad como derechos pendientes de cobro[39]. Al no tener registrado en la contabilidad el derecho a cobrar, con carácter previo a su percepción, la eliminación del registro contable de cobro implica la del reconocimiento del derecho, de forma que tanto su liquidación como su recaudación desaparecen completamente del sistema de información, sin dejar rastro alguno que permita su seguimiento y control.

240 Se ha comprobado que los movimientos contables calificados como irregulares se registraron desde tres códigos de usuario del programa informático. No obstante, según indica la corporación, ha sido una única persona del servicio de tesorería quien los ha utilizado para tales fines.

6.5. Debilidades y valoración de los procedimientos internos aplicados sobre la caja municipal en los ayuntamientos de Dos Hermanas y Estepona

241 El hecho de que las investigaciones internas concluyeran que en los ayuntamientos de Dos Hermanas y Estepona faltaba numerario sin justificación, por operaciones realizadas en los periodos 2007-2011 y 2009-2011 respectivamente, pone de manifiesto que la organización que tenían establecida en el servicio de tesorería era inadecuada, y que además la función recaudatoria de determinados derechos y el manejo de fondos públicos por caja no han estado sujetos a mecanismos de control eficaces.

242 No obstante, han sido las propias corporaciones las que han detectado las irregularidades referidas, en el seno de los procesos de revisión de la contabilidad municipal, circunstancia que pone de manifiesto la importancia de introducir procedimientos de control y revisión contables en la rutina administrativa de las entidades locales.

243 Las deficiencias organizativas detectadas en el curso de la auditoría, y que se estima que pudieron facilitar la comisión de los hechos descritos **(§§ 204 a 208)**, se refieren a los sistemas de recaudación establecidos en ambos ayuntamientos, a cuestiones informáticas, y a aspectos de reparto de funciones.

[39] En atención al momento de la liquidación, los derechos a cobrar de las entidades públicas pueden ser de contraído previo o simultáneo. En los primeros, existe un acto formal y previo de reconocimiento del derecho, anterior a su cobro, mientras que en los segundos, al no existir este acto formal, el derecho ha de reconocerse necesaria y simultáneamente en el momento de su cobro.
Un ejemplo de derecho de contraído previo sería la liquidación por parte de la Administración de una sanción tributaria, o los tributos que se cobran mediante padrón, tales como el IBI o el IAE. Por el contrario, serían derechos sin contraído previo o de carácter simultáneo, los que nacen como consecuencia de la presentación y pago de autoliquidaciones tributarias, dado que con anterioridad a este momento se desconoce la existencia del derecho a favor de la administración.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	49/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

244 En el ámbito recaudatorio, la posibilidad de realizar cobros y pagos mediante el sistema de caja está expresamente admitida por la normativa presupuestaria local, pero supone un incremento del riesgo para la integridad de los fondos públicos, al implicar el manejo físico de dinero. Por esta razón, es criterio de la CCA recomendar la eliminación del sistema de caja en la gestión recaudatoria[40].

245 En el aspecto informático, el acceso de los usuarios del programa de contabilidad no estaba limitado por áreas, lo que suponía que cualquiera de estas personas, accediendo a la aplicación con su clave personal, podía registrar cualquier tipo de operación fueran o no de su competencia, y ya se tratara de nuevos registros contables, de modificaciones o de anulaciones de operaciones anteriores.

246 No ha quedado acreditado que en la actualidad se hayan establecido limitaciones al acceso y uso de los programas informáticos de contabilidad y presupuestos, en atención a la naturaleza de los puestos de trabajo, a las competencias asumidas y a las funciones asignadas.

247 En relación con la gestión de la caja municipal, las corporaciones no tenían establecido una mínima segregación de funciones, de forma que la misma persona era la que recibía el producto de la recaudación y realizaba las anotaciones en el registro auxiliar de caja y en el programa de contabilidad **(§§ 212, 213).**

248 Por tanto, dado que era una sola persona la encargada de custodiar los fondos existentes en caja, de emitir y conservar la documentación soporte de las operaciones realizadas y de proceder a su correspondiente registro contable, se puede concluir que en estas entidades no había establecido ningún mecanismo que permitiera controlar si lo efectivamente contabilizado se correspondía con la recaudación obtenida y que se custodiaba en la caja municipal.

249 Por otro lado, no consta que los titulares de los departamentos de tesorería realizasen ninguna función o actividad de custodia de los fondos públicos gestionados por caja, incumpliendo las obligaciones contenidas en el artículo 5.1.a) del Real Decreto 1174/1987. No se ha aportado la realización de ningún arqueo o recuento de existencias para verificar que el saldo contable y el efectivamente disponible en las cajas de tesorería fuesen coincidentes. Tampoco consta la realización de ninguna otra actuación de control por parte de los tesoreros.

250 A juicio de la CCA, el planteamiento de las investigaciones internas realizadas es correcto en ambos ayuntamientos, sin perjuicio de las limitaciones que se detallan en los **§§ 251 a 257 (§36)**.

251 En el ayuntamiento de Dos Hermanas, no consta que se hayan analizado los movimientos contables de salida de fondos por caja, realizados contra las cuentas de pagos pendientes de aplicación, ni los pagos por caja de acreedores presupuestarios. Sólo en el ejercicio 2007, los importes así contabilizados son los que se detallan en el **cuadro nº 48**.

[40] Informe SL 03.2/2012, "Análisis de la gestión de los fondos líquidos de los municipios de Benalmádena, Jerez de la Frontera, Sanlúcar de Barrameda y Torremolinos".

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	50/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

(€)

Cuenta	Descripción	Importe
400[41]	Acreedores obligaciones reconocidas. Presupuesto corriente	184.114,73
55516	PPA (Pagos pendientes de aplicación): Boletines	384,86
55540	PPA (Pagos pendientes de aplicación): Diferencias salariales	9.733,42
55550	PPA (Pagos pendientes de aplicación): Ayudas sociales	170.987,81
55560	PPA (Pagos pendientes de aplicación): Créditos incorporables	2.556,45
55570	PPA (Pagos pendientes de aplicación): Genérica	39.128,50
Total	**6**	**406.905,77**

Fuente: Programa de gestión presupuestaria

Cuadro nº 48: Dos Hermanas. Ejercicio 2007. Pagos pendientes de aplicación, contabilizados contra caja.

252 Por su parte, las limitaciones que se han advertido en la investigación realizada por el ayuntamiento de Estepona se exponen seguidamente **(§§ 253 a 257)**. Así, no consta que se haya efectuado un análisis sobre las operaciones registradas en el módulo no presupuestario. Al igual que puede ocurrir en el ámbito de las obligaciones presupuestarias, donde el registro de una deuda ficticia permitiría la salida ilegal de fondos **(§232)**, la contabilización improcedente de obligaciones no presupuestarias pudiera tener las mismas consecuencias.

253 No queda acreditado que se haya realizado un seguimiento suficiente sobre las operaciones de compensación[42]. De hecho, la corporación detectó una operación irregular de esta naturaleza, consistente en la modificación de la identidad del tercero, deudor compensado; de esta forma, la deuda de la que era responsable ha sido extinguida a efectos contables, sin que el obligado hubiera procedido a su pago.

254 En este sentido, el ayuntamiento no ha aportado la relación de operaciones de compensación registradas en contabilidad, ni ha detallado cuáles han sido, si se realizaron, las comprobaciones llevadas a cabo en este ámbito, ni tampoco ha justificado documentalmente el trabajo efectuado.

255 Esta área se considera de especial riesgo, dado que se ha comprobado que, al menos durante 2012, no existían decretos o acuerdos de compensación, extremo que dificulta el análisis de estas operaciones. No obstante, se ha verificado que en este ejercicio se han contabilizado en la cuenta de caja compensaciones por importe de 2.711.078,06 €, que efectivamente participan de esta naturaleza.

256 Tampoco se ha podido contrastar en el ayuntamiento de Estepona la veracidad de las operaciones registradas en el módulo de gastos presupuestarios. La corporación ha aportado un listado de estas operaciones, pero no el soporte documental que justifique efectivamente la realidad y corrección del gasto así contabilizado.

[41] Los cargos de la cuenta (400) contra la caja que figuraban en la contabilidad de 2007 ascendían a 187.018,89 €. Dado que de esta cuantía, 2.904,16 € correspondieron a pagos de ayudas sociales, que fueron sido objeto de análisis global **(§228)**, no consta que se haya revisado el importe restante, 184.114,73 €.

[42] Al menos desde un punto de vista teórico, es posible registrar contablemente como operaciones de compensación -registrando pagos y cobros en formalización-, cobros materiales realizados por caja. De esta forma, la recaudación efectivamente obtenida no se incorporaría a la contabilidad de la entidad local como parte integrante de sus fondos líquidos, al aparecer compensada con deudas municipales, lo que permitiría la apropiación ilegal de tales recursos líquidos efectivamente obtenidos.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	51/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

257 Finalmente, en el curso de la auditoría no se ha dispuesto de la documentación relativa a las operaciones de anulación.

7. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

7.1. La caja municipal

Algeciras

258 La corporación de Algeciras disponía en contabilidad de tres cuentas de caja, que tenían asociados 6 ordinales de tesorería, y presentaban un saldo a fin de ejercicio de 174.598,73 €. Entre otros movimientos, se registraron operaciones de compensación y la recaudación depositada directamente en bancos, utilizando la caja como cuenta puente **(§§ 37, 38, 39)**.

Se recomienda a la corporación que no utilice la cuenta de caja para registrar movimientos que no representen entradas o salidas de medios líquidos en la misma, sino que emplee en su lugar las cuentas contables de tesorería u otras que correspondan en atención a la naturaleza de la operación, tales como las de bancos, formalización o movimientos internos de tesorería.

259 Este ayuntamiento registró través de la cuenta de caja la recaudación obtenida en concepto de tasa el servicio del cementerio municipal, por importe de 245.398,60 €; dicho servicio se prestaba en régimen de concesión administrativa hasta que en 2012 la corporación procedió a su rescate. A pesar de ello, la empresa que fue su concesionaria continuó asumiendo esta gestión recaudatoria, procedió a su facturación y a registrarla en su propia contabilidad, la cual figuraba como parte de su volumen de negocios; posteriormente transfería el importe recaudado a cuentas bancarias de titularidad municipal.

Por lo tanto, se ha producido una invasión de las competencias municipales por parte de una entidad privada, al recaudar un ingreso tributario sin título suficiente para ello. Esta circunstancia pudiera dar lugar a la anulación de los derechos así reconocidos, con la obligación de devolver las cantidades recaudadas, más sus intereses de demora, por incumplimiento de la normativa tributaria, según la cual, desde el rescate de la concesión, el cobro del tributo exigía de un acto administrativo -la liquidación tributaria-, sujeto al Derecho Administrativo, dictado por la Administración competente, y revisable ante la jurisdicción contencioso-administrativa. La facturación emitida por una empresa privada para el cobro de la tasa incumplía todas estas exigencias **(§§ 42 a 45)**.

Además de lo anterior, aquellos ingresos no debieron registrarse en la cuenta de caja de la contabilidad municipal, sino directamente en la de bancos **(§ 47)**.

260 De las comprobaciones realizadas sobre la gestión económica de esta tasa municipal, resulta que no cuadran los importes contabilizados como recaudados con los ingresos en bancos registrados en contabilidad. Y, por otro lado, tampoco cuadran las cantidades facturadas por la empresa, ni con los datos de recaudación de la propia contabilidad ni con los ingresos que se han podido identificar directamente en el extracto de la cuenta de banco donde se depositaba dicha recaudación **(§§ 49 a 57)**.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	52/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

De hecho, surge una diferencia entre las estimaciones realizadas por la Cámara de Cuentas de Andalucía sobre la recaudación y los ingresos identificados en bancos, por importe de 31.993,95 €, que procedería reclamar a la entidad privada para el caso de que no se pueda acreditar su efectiva transferencia al ayuntamiento **(§§ 52, 53)**.

261 Se puede concluir, por tanto, que la contabilidad municipal no reflejaba fielmente la recaudación de la tasa por prestación de los servicios del cementerio, debiendo aumentarse el saldo de la caja en 34.808,47 € por este motivo; y por otro lado, disminuirlo en la cantidad de 1.889,02 €, por haber duplicado el registro de facturas, y contabilizado en 2012 cobros materializados en el ejercicio siguiente **(§§ 56 a 58)**.[43]

El ayuntamiento de Algeciras ha incumplido la normativa tributaria, contable y presupuestaria en la gestión de la tasa del servicio de cementerios, realizada durante el ejercicio 2012, y ha mantenido un sistema contable que impide conocer con certeza el resultado de dicha gestión. La corporación debe someterse a la normativa administrativa a la que está sujeta, ha de dictar los correspondientes actos administrativos de liquidación tributaria, asumir directamente su gestión recaudatoria en tanto no adopte decisiones o soluciones distintas al respecto, y tiene que registrar contablemente todos los hechos económicos derivados de dicha gestión conforme a las disposiciones establecidas en el Plan General de Contabilidad Pública Local.

262 El ayuntamiento de Algeciras también ha contabilizado por caja otros ingresos distintos de los anteriores que en realidad se materializaron directamente en bancos; y además, se reflejaron operaciones de compensación de deudas y créditos. Ninguna de estas operaciones debió registrase en esta cuenta, por cuanto, o bien no eran recursos gestionados por caja, o bien no representaban movimientos financieros reales sino virtuales **(§§ 59 a 66, 258)**.

263 Las compensaciones contabilizadas por caja se registraron incorrectamente, dado que se han detectado diferencias entre el importe de los créditos compensados y el de las deudas objeto de compensación, cuando, por su naturaleza, este tipo de operaciones deben registrarse por la misma cuantía. Como consecuencia de estas incidencias, se ha de disminuir el saldo que presentaba la caja a fin de ejercicio en 2.969,73 € **(§§ 62, 74)**. Asimismo, se ha constatado que de las compensaciones registradas por caja, se han contabilizado créditos -derechos- por 247.048,02 € y deudas -obligaciones- por 52.310,08 que no se han aplicado a presupuesto **(§ 68)**.

264 Igualmente, la corporación ha empleado la cuenta de caja para registrar la recepción de cheques y su posterior ingreso en bancos; esta práctica se considera correcta porque contribuye a incrementar los mecanismos de control sobre estos documentos mercantiles. Sin embargo, por este concepto se han contabilizado como salidas de caja por 237.021,68 €, pero sólo constan entradas por 151.048,70 €; se habría dejado de contabilizar la recepción de cheques por 85.972,98 €, importe que ha de incrementar el saldo final de la cuenta de caja **(§§ 75, 76).**[44]

Esta entidad local registra por caja operaciones que no se deben anotar en dicha cuenta, tales como compensaciones y movimientos asimilados a la formalización, alterando el significado de la información que se desprende de sus estados financieros. Además, el registro de este tipo de

[43] Punto modificado por la alegación presentada.
[44] Punto modificado por la alegación presentada.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	53/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

operaciones requiere contabilizar ficticiamente entradas y salidas en la cuenta de caja, lo que dificulta su comprensión, complica su control y facilita la comisión de errores. El ayuntamiento debe ajustarse a lo establecido en la normativa contable en el registro de sus operaciones, y debe implantar un diseño en su contabilidad que facilite el control de las compensaciones y de la recepción e ingreso en cuenta de cheques bancarios.

265 Finalmente, la cuenta de caja también se ha empleado en el ayuntamiento de Algeciras para registrar los ingresos obtenidos por la tasa de servicios deportivos municipales, aunque tales ingresos se depositaban directamente en bancos **(§§ 77, 78)**.

Del análisis de la organización municipal establecida en este ámbito y de la documentación justificativa, soporte de las operaciones contabilizadas, se concluye que la gestión de estos servicios estaba sometida a controles internos que se consideran insuficientes e insatisfactorios. Particularmente, la documentación facilitada no ofrece un mínimo detalle de información que permita alcanzar conclusiones sobre la corrección de la recaudación contabilizada y la integridad de los recursos obtenidos en la prestación de los servicios deportivos **(§§ 78 a 83)**.

266 Los ingresos correspondientes a esta actividad se contabilizaban por caja aún cuando la realidad era que se materializaban en bancos; posteriormente, se registraba el correspondiente traspaso mediante un movimiento interno de tesorería **(§ 79)**. En este esquema contable, la cuenta de caja debería haber ofrecido saldo cero, puesto que aquellos ingresos se compensaban con los movimientos internos descritos; sin embargo, del análisis de la contabilidad surge una diferencia de 135.131,60 €, de ingresos cuyos traspasos no consta que fueran registrados. Por lo tanto, el saldo de la cuenta de caja debe disminuirse en dicho importe **(§§ 86, 87).**

267 También hay una diferencia adicional de 1.235,40 € entre la documentación soporte de la recaudación obtenida por servicios deportivos y el ingreso en banco realizado, importe del que ha de responder el responsable de la instalación deportiva y el tesorero de la corporación, y que ha de disminuir el saldo de caja **(§ 89).**

La tesorería del ayuntamiento de Algeciras debe establecer los procedimientos que sean necesarios para garantizar el correcto manejo y custodia de los fondos públicos obtenidos por la liquidación y recaudación de la tasa de servicios deportivos municipales, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 5.1.a) del Real Decreto 1174/1987. Asimismo, la entidad local debe proceder a contabilizar en la cuenta de la caja municipal únicamente los movimientos financieros que realice a través de la misma, y debe registrarlos de forma íntegra y exacta.

268 Considerando todas las incidencias comentadas, el saldo contable que ofrecía la caja de la corporación de Algeciras, 174.598,73 €, ha quedado cuantificado por la Cámara de Cuentas de Andalucía en 154.154,43 €, sin perjuicio de las limitaciones encontradas en el curso del trabajo.

No obstante, dado que en la misma se registraron operaciones que no suponían movimientos financieros efectuados por caja, tales como compensaciones o anotaciones contables asimiladas a las formalizaciones, no se ha obtenido evidencia de que el saldo contable ajustado se correspondiera efectivamente con recursos dinerarios existentes en la caja municipal a la fecha del cierre del ejercicio **(§ 92)**.[45]

[45] Punto modificado por la alegación presentada.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	54/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

269 Según el acta de arqueo de 28 de diciembre de 2012, el efectivo disponible en caja era de 450,76 €, que se mantuvo invariable hasta el 19 de noviembre de 2013, fecha en la que se cerró y se traspasó aquel saldo a una cuenta de bancos. Por tanto, surge una diferencia de 153.703,67 € entre el recuento físico de existencias y el saldo ajustado, calculado por la Cámara de Cuentas de Andalucía, si bien no ha quedado acreditado que esta diferencia responda en todo o en parte a recursos dinerarios no localizados en el arqueo de la caja municipal **(§ 92).**[46]

La tesorería del ayuntamiento de Algeciras debe cumplir las obligaciones que le imponen el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, el Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre y demás normativa que resulte de aplicación, de forma que ha de realizar los trabajos y procedimientos que sean necesarios para justificar las diferencias existentes entre el saldo contable y las existencias reales disponibles en la caja de la corporación, al menos a fin de ejercicio.

Dos Hermanas

270 Según manifestó el ayuntamiento de Dos Hermanas, la corporación dejó de emplear la caja como sistema de gestión de su tesorería durante 2012, ejercicio en el que se acordó su clausura como medida precautoria ante las irregularidades advertidas en su gestión y control, puestas de manifiesto con ocasión del cierre del ejercicio 2011.

271 No obstante, la contabilidad de la corporación recogían dos cuentas de caja que presentaban movimientos durante el ejercicio y saldo cero a 31 de diciembre de 2012. Adicionalmente, existía en contabilidad otra cuenta de caja, también con movimientos e igual saldo al cierre, aunque clasificada incorrectamente como cuenta de banco **(§§ 117, 118)**.

272 El hecho de que la cuenta de caja efectivamente tuviera movimientos quedó corroborado en informe de 12 de mayo de 2015 del tesorero de la corporación, aportado a instancias de la Cámara de Cuentas de Andalucía, según el cual hasta el 1 de octubre de 2013 se siguieron realizando anotaciones contables en aquella cuenta, si bien el volumen contabilizado se ha ido reduciendo de forma gradual ejercicio a ejercicio **(§ 116)**. No consta acuerdo o documento alguno relativo al cierre de la caja **(§ 29)**.

273 En la organización de esta corporación, cada una de estas tres cuentas se utilizaba para registrar operaciones de distinta naturaleza. En una de ellas se contabilizaba la recaudación de determinados derechos de naturaleza tributaria, efectuada por ventanilla; una segunda cuenta era de control, y en ella se anotaban como entradas la recepción de cheques, y como salidas, su correspondiente ingreso en la cuenta de bancos. Finalmente, la tercera servía para reflejar un conjunto heterogéneo de operaciones, tales como la constitución y devolución de fianzas, el traspaso de efectivo de caja a bancos, y de bancos a caja, y también para contabilizar ingresos y pagos de carácter vario, entre los que destacan los pagos de las denominadas Ayudas Económicas Familiares (AEF) **(§§ 119 a 125)**.

274 Se ha comprobado que los registros contables de las operaciones analizadas de las distintas cuentas de caja eran correctos y respondían a operaciones reales **(§§ 120, 122, 125)**.

[46] Punto modificado por la alegación presentada.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	55/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

275 En el ejercicio fiscalizado, la corporación abonó 853.155,90 € en concepto de AEF, de los que 230.984,29 € se contabilizaron por caja **(§ 131)**. Las AEF representaban desembolsos sin contraprestación realizados a favor de personas que se encontraban en situaciones de urgente necesidad; se trata, por tanto, de una actividad subvencional, que ha de ajustarse a la Ley General de Subvenciones y demás normativa que resulte de aplicación. Sin embargo, no consta que el ayuntamiento hubiera aprobado la normativa correspondiente, singularmente las bases reguladoras de estas ayudas, ni que se ajustara a las previsiones de dicha ley **(§§ 126 a 128)**.[47]

La corporación de Dos Hermanas debe ajustar su actividad subvencional a la Ley General de Subvenciones y demás normativa que resulte de aplicación.

El Puerto de Santa María

276 El ayuntamiento de El Puerto de Santa María presentaba en su contabilidad de 2012 una única cuenta de caja, con movimientos residuales. Aún cuando en el Estado de Tesorería se asociaban a esta cuenta dos ordinales, sólo uno estaba operativo en el ejercicio fiscalizado **(§§ 141, 142)**.

Se recomienda a la corporación que depure sus estados contables para eliminar aquellos ordinales que no se utilicen en la gestión de su tesorería.

277 Los movimientos reflejados en la cuenta de caja eran correctos, y obedecieron a la constitución de depósitos por parte de terceros para la participación en subastas **(§ 143)**. No obstante, en el periodo auditado se empleó el sistema de caja para el cobro de determinados derechos distintos de los anteriores, tales como precios por la utilización de instalaciones deportivas, por celebración de espectáculos, tasas por expedición de documentos, por la prestación de servicio de intervención traslado y depósito de mercancías y la tasa por retirada de vehículos **(§ 144)**.

278 La función recaudatoria de estos derechos estaba encomendada a un total de cuatro servicios, la concejalía de deportes, la policía local, la oficina de atención ciudadana y el teatro Muñoz Seca. Sin embargo, el producto recaudado, obtenido mediante caja, se contabilizaba directamente en bancos, cuando se verificaba su ingreso **(§§ 145, 146)**.

279 Esta práctica constituye un incumplimiento contable, dado que la recaudación ha de registrarse una vez se materializa, ya sea a través de caja o de bancos **(§ 147)**.

280 En esta actividad, la participación del personal del servicio de tesorería era mínima, limitándose a comprobar la corrección formal de la documentación justificativa de la recaudación rendida, y de su correspondiente ingreso en bancos. No consta, sin embargo, actuación alguna de control, tendente a verificar la realidad de la documentación facilitada, como pudiera ser la realización de arqueos en sede de las dependencias referidas, para controlar el efectivo disponible **(§§ 153, 154)**.

[47] Punto modificado por la alegación presentada.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	56/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

281 Se estima, por tanto, que el control interno instaurado en este ámbito era insuficiente, dado que a través del mismo no se puede garantizar que la información recibida de los responsables de los servicios se correspondiera íntegra y fielmente con la gestión de cobro realizada **(§ 155)**.

Se recomienda la eliminación absoluta del sistema de caja para la recaudación de derechos de titularidad municipal, de forma que se establezcan alternativas para el cobro por la prestación de los distintos servicios, a través de entidades bancarias, tales como el empleo de cajeros automáticos, que ya están operativos en esta corporación, o la utilización de sistemas de TPV, posibilidad que también emplea ya la policía local en determinadas ocasiones para el cobro de sanciones.

Estepona

282 La cuenta de caja del ayuntamiento de Estepona presentaba un saldo a fin de ejercicio de 52,63 €. A pesar del elevado volumen de movimientos que se registró en dicha cuenta, la corporación manifiesta que no emplea este sistema en la gestión de su tesorería desde marzo de 2012. Sin embargo, no ha aportado acuerdo alguno en tal sentido **(§§ 171, 172)**.

283 Analizada su contabilidad, la realidad es que la práctica totalidad de sus movimientos respondían a operaciones de compensación, totales o parciales, por lo que se puede concluir que efectivamente el uso de la caja en esta corporación fue absolutamente residual. Dado que las compensaciones no constituyen movimientos reales de fondos, la corporación debió registrarlas en la cuenta de formalización, tal y como prevé la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local **(§§ 174, 178)**.

284 El ayuntamiento de Estepona no registraba en cuentas restringidas de caja las entregas de cheques realizadas a los habilitados de Pagos a Justificar (PAJ), incumpliendo lo dispuesto en la normativa contable que resultaba de aplicación. **(§§ 180, 182)**.

Esta corporación debe sujetarse a la normativa contable contenida en el Plan General de Contabilidad Pública Local, de forma que ha de registrar en la cuenta de caja únicamente las operaciones que participen de esta naturaleza; asimismo, debe proceder a registrar la entrega de cheques a los habilitados de PAJ, permitiendo el control y seguimiento de tales recursos públicos a través del propio sistema de información contable, conforme dispone la Regla 32 del referido Plan General de Contabilidad.

7.2. Las cuentas de bancos operativas, restringidas y financieras

285 Según el Estado de Tesorería (ET) que presentaban los ayuntamientos auditados, el saldo global de tesorería de las entidades fiscalizadas a 31 de diciembre de 2012 ascendía a 17.328.093,24 €. Los ajustes propuestos en este informe disminuyen este importe en 46.997,41 €, sin considerar la corporación de Algeciras, cuya situación bancaria representa una limitación al alcance, lo que impide proponer ajustes **(cuadro nº 49) (§§ 114, 140, 170, 202).**

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	57/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

(€)

Ayuntamiento	Según ayuntamientos		Según CCA		Diferencias	
	Nº cuentas	Saldo	Nº cuentas	Saldo	Nº cuentas	Saldo
Algeciras[48]	102	-10.286.164,00	Limitación	Limitación	Limitación	Limitación
Dos Hermanas	23	5.583.169,79	22	5.583.169,79	(1)	0,00
El Puerto de Santa María	62	5.887.856,73	64	5.929.869,98	2	42.013,25
Estepona	73	16.143.230,72	69	16.232.241,38	(4)	-89.010,66
Total	**260**	**17.328.093,24**	**155**	**27.745.281,15**	**(3)**	**-46.997,41**

Fuente: Elaboración propia **Cuadro nº 49: Cuentas bancarias y saldos de las entidades fiscalizadas. Ajustes.**

Algeciras

286 En el curso de la auditoría, el ayuntamiento de Algeciras aportó un ET que incluía un total de 20 ordinales adicionales al rendido a la Cámara de Cuentas de Andalucía, de las que sólo cinco debieron formar parte de él. Además, se han detectado otras dos cuentas que permanecían abiertas a fin de ejercicio, y que no se relacionaban en el ET. De estas siete cuentas, cinco tenían saldo cero y no se conoce el de las dos restantes. **(§§ 97, 98, 99)**.

Se recomienda a la corporación que relacione en su ET la totalidad de las cuentas que han tenido movimientos durante el ejercicio, al objeto de ofrecer una imagen fiel sobre la situación de su tesorería.

287 De las 102 que integraban el ET de este ayuntamiento, sólo se adjuntaron las certificaciones bancarias correspondientes a 49, representativas del 48,04% del total. En los restantes casos, no adjuntó la documentación exigida por la regla 98.3.b) de la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local **(§ 102)**.

El ayuntamiento debe acompañar a sus Cuentas Anuales las certificaciones bancarias acreditativas del saldo a fin de ejercicio de la totalidad de sus cuentas de bancos, en cumplimiento de los dispuesto en la regla 98.3.b) de la Instrucción del Modelo Normal de Contabilidad Local.

288 La corporación incluyó en el ET de 2012 siete cuentas que en realidad eran pasivos financieros (pólizas de crédito) y otras siete cuyo titular no era el ayuntamiento sino sus entidades dependientes **(§§ 104, 105)**.

Se recomienda al ayuntamiento que proceda a la depuración de este estado contable y elimine aquellos ordinales que no se correspondan con cuentas de titularidad municipal que estén vigentes.

[48] Algeciras facilitó en el curso de la auditoría un ET con distinta información a la ofrecida en el ET rendido a la CCA. El cuadro nº 60 toma la información correspondiente a la rendición de cuentas.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	58/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

289 Se han conciliado 17 cuentas bancarias, para justificar las diferencias de los saldos reales con los contables, por importe de 185.160,02 €. El ayuntamiento ha procedido a conciliar cuentas que ya estaban canceladas, operaciones efectuadas durante el primer trimestre del ejercicio, e incluso de ejercicios anteriores, y también, operaciones contabilizadas a lo largo del año pero que no fueron anotadas en cuenta. Considerando estas incidencias, se concluye que la conciliación bancaria no ofrece fiabilidad para justificar los saldos contables **(§§ 106 a 110)**.

La corporación debe contabilizar las operaciones de banco según su fecha, y ha de limitar las conciliaciones a las divergencias surgidas como consecuencia de las operaciones de cierre del ejercicio. El ayuntamiento no debe emplear el procedimiento extracontable de la conciliación bancaria como mecanismo de control y registro de operaciones de banco, que en aplicación de la normativa contable, debieran figurar anotadas en su contabilidad.

290 Una de las cuentas bancarias del ayuntamiento de Algeciras sólo requiere la firma del Alcalde-Presidente de la corporación para su disposición, en contra de lo dispuesto en el artículo 5.c) del Real Decreto 1174/1987, de 18 de septiembre, que exige la firma de los tres claveros. Dicha cuenta se abrió para articular el mecanismo de financiación para el pago a proveedores regulado en el Real Decreto-ley 4/2012, de 4 de febrero **(§ 111).**

291 Dadas las limitaciones puestas de manifiesto en relación con la comprobación de los saldos bancarios del ayuntamiento de Algeciras, no se puede concluir al respecto **(§§ 34, 103, 114).**

El ayuntamiento de Algeciras debe ajustar sus procedimientos administrativos y contables de cierre de ejercicio a la normativa obligatoria a la que está sujeto, de forma que relacione la totalidad de las cuentas bancarias de las que es titular en sus estados financieros, y adjunte toda la documentación anexa que resulta exigible, particularmente, en el ámbito de la tesorería, las certificaciones justificativas del saldo existente a fin de ejercicio.

Dos Hermanas

292 El ayuntamiento de Dos Hermanas clasificó como cuenta de banco de carácter restringido lo que en realidad era una cuenta de caja; no obstante, su saldo final era cero. Asimismo, relacionó una misma cuenta como operativa y como restringida, si bien el saldo no se duplicó **(§§ 118, 136, 139)**.

Se recomienda al ayuntamiento que proceda a la depuración del ET, clasificando correctamente sus cuentas bancarias.

El Puerto de Santa María

293 El Puerto de Santa María incorporó en su ET de 2012 las cuentas de formalización; por no formar parte de la tesorería, estas cuentas no deben figurar en dicho estado. Igualmente, recogía hasta seis ordinales que no se correspondían con cuentas de banco reales, sino que eran de naturaleza contable y de control. Y finalmente, se han detectado hasta 13 cuentas bancarias adicionales no incluidas en el ET **(§§ 162, 165, 166, 169)**.

Se recomienda al ayuntamiento que proceda a la depuración del ET, para incorporar únicamente aquellas cuentas que representen la tesorería de la entidad.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	59/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

Estepona

294 El ayuntamiento de Estepona no relacionaba en el Acta de Arqueo las cuentas bancarias de ACF; en consecuencia, no acompañó a las Cuentas Anuales sus certificaciones bancarias, ni realizó la conciliación. Dado que esta práctica se ha seguido, al menos, en los ejercicios 2010 y 2011, se concluye que esta corporación excluye a estas cuentas de los controles establecidos en la normativa contable **(§§ 197, 198)**.

Esta corporación debe incorporar a sus actas de Arqueo de fin de ejercicio la totalidad de las cuentas bancarias de titularidad municipal, y adjuntar las certificaciones acreditativas de su saldo y demás documentación anexa exigida por la normativa que resulta de aplicación.

7.3. Incidencias relevantes detectadas en la caja de los ayuntamientos de Dos Hermanas y Estepona: la ausencia injustificada de numerario

295 Los ayuntamientos de Dos Hermanas y Estepona detectaron operaciones contabilizadas irregularmente en la caja, al constatar que las fechas de registro no se correspondían con las de las operaciones **(§§ 204, 207)**. Para aclarar estas discordancias, se realizaron las correspondientes comprobaciones que desembocaron, una vez advertida la posibilidad de que faltase numerario sin justificar, en sendos procedimientos de investigación interna **(§§ 205, 207)**.

296 La investigación en la corporación de Dos hermanas se extendió al periodo 2006-2011, y en Estepona, a los ejercicios 2009 a 2012. Como resultado de las mismas, se ha detectado salidas por caja de numerario sin justificar por un importe estimado de 1.870.669,19 € en Dos Hermanas, y 242.248,30 € en Estepona **(§§ 205, 208)**. En ambos casos, tales hechos han dado lugar a la tramitación de los correspondientes procedimientos penales, mediante la incoación de Diligencias Previas; adicionalmente, el ayuntamiento de Dos Hermanas los puso en conocimiento del Tribunal de Cuentas y la CCA **(§§ 205, 206, 208)**.

297 Dada la existencia de procedimientos judiciales en curso, tendentes a esclarecer los hechos ocurridos e identificar a sus responsables, el trabajo realizado por la CCA ha tenido por objeto analizar los procedimientos de control interno implementados sobre la caja de estos municipios, cuáles pudieron ser las posibles causas que facilitaron la comisión de estas presuntas irregularidades, así como la adecuación de los procedimientos de investigación aplicados por las dos corporaciones. Sin embargo, no ha sido objeto de este informe la cuantificación de los fondos presuntamente no localizados, ni la identificación de los responsables de tales hechos **(§ 209)**.

298 La gestión de fondos públicos a través de caja es una posibilidad prevista por la normativa presupuestaria local, pero exige incrementar las medidas de control aplicables a tal actividad, porque también es superior su nivel de riego, al implicar el manejo físico de dinero. *Por ello, es criterio de la CCA recomendar la eliminación del sistema de caja en la gestión recaudatoria de los ayuntamientos* **(§ 244)**.

299 La organización interna implantada para esta área en los ayuntamientos de Dos Hermanas y Estepona era inadecuada, y los mecanismos de control, prácticamente inexistentes. Así, para la gestión de la caja no existía una mínima segregación de funciones, de forma que era una única persona quien disponía de la recaudación obtenida y anotaba las operaciones realizadas en el registro auxiliar de caja -sólo en el caso de Estepona- y en la contabilidad oficial **(§ 247)**.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	60/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

300 Por otro lado, y en íntima conexión con lo anterior, el acceso de los usuarios al programa de contabilidad no estaba limitado por áreas, lo que suponía que la persona responsable de la tesorería registraba asientos, pero también podía proceder a su rectificación o anulación sin ningún tipo de supervisión o autorización **(§ 245)**.

301 Por lo tanto, dado que era una sola persona la que asumía la gestión recaudatoria por caja, conservaba la documentación soporte y registraba las operaciones, se puede concluir que no había establecido ningún mecanismo que permitiera controlar si lo efectivamente contabilizado se correspondía con la recaudación obtenida y se custodiaba en la caja municipal **(§ 248)**.

302 A juicio de la CCA , los procedimientos de investigación interna llevados a cabo se consideran adecuados en atención a los fines perseguidos, sin perjuicio de las siguientes limitaciones:

- En el ayuntamiento de Dos Hermanas no consta que se hayan analizado los movimientos contables de salidas de caja, realizados contra cuentas de pagos pendientes de aplicación y de acreedores presupuestarios **(§ 251)**.

- En el ayuntamiento de Estepona, no consta que se hayan analizado operaciones registradas en el modulo de obligaciones no presupuestarias, ni queda acreditado que las operaciones de compensación hayan tenido un seguimiento suficiente. Por otro lado, no se ha dispuesto de la documentación soporte de las obligaciones presupuestarias ni de las operaciones de anulación **(§§ 252 a 257)**.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	61/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

8. ALEGACIONES PRESENTADAS Y TRATAMIENTO DE LAS MISMAS EN LOS SUPUESTOS QUE NO HAYAN SIDO ADMITIDAS O SE ADMITAN PARCIALMENTE

CUADRO ESTADÍSTICO DE ALEGACIONES

ENTES	Materia	Admitida	Parcialmente admitida	NO ADMITIDAS			
				Justificación	Evidencia, falta documentación, etc.	Aceptación del hecho /Adopción de medidas	
Ayto. de Algeciras							
Alegación 1	Caja				X		
Alegación 2	Caja			X			
Alegación 3	Caja			X			
Alegación 4	Caja			X			
Alegación 5	Caja			X			
Alegación 6	Caja		X				
Ayto. de Dos Hermanas							
Alegación 7	Caja				X		
Alegación 8	Recaudación	X					
Alegación 9	Ayudas Sociales				X		
Alegación 10	Caja	X					
Alegación 11	Caja				X		
Alegación 12	Caja	X					
Alegación 13	Control Interno			X			
Alegación 14	Caja			X			
Ayto. de El Puerto de Santa María							
Alegación 15	Caja			X			
Alegación 16	Caja					X	
Alegación 17	Bancos				X		
TOTALES		**3**	**1**	**7**	**5**	**1**	**17**

ALEGACIÓN Nº 1, A LOS PUNTOS 24, 37, 38, 41, 259 Y 270 (ALEGACIÓN NO ADMITIDA)

En primer lugar, y con respecto al saldo contable negativo (-8.664,28 €) que arroja a uno de enero de 2012 el Ordinal 001 asociado a la única Caja física real existente en el Ayuntamiento, pues el resto de ordinales de Caja -del 002 al 010- corresponden a Cajas Ficticias, se adjunta la documentación relativa a los movimientos contables registrados en fechas 30 y 31 de diciembre de 2011, así como los movimientos del ordinal 001 a dicha fecha. El saldo real de las existencias en Caja (450,75 €) coincide con el saldo final contable ajustado.

INGRESO: 1.426,05 €, ajuste contable registrado indebidamente en ordinal 001.
PAGO: 7.101,23 €, ajuste contable registrado indebidamente en ordinal 001.
PAGO: 3.439,85 €, que se registró indebidamente en 2011 en lugar de enero de 2012.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	62/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

*De forma esquemática, este sería el **ajuste** de saldo del ordinal 001 a **31 de diciembre de 2011:***

Ordinal	*Cuenta*	*Saldo Inicial*	*Debe*	*Haber*	*Saldo Final*
001	*5700.1*	*-8.664,28 €*	*-1.426,05 €*	*-10.541,08 €*	*450,75 €*

*En segundo lugar, el saldo final de este ordinal 001 a **31 de diciembre de 2012**, que asciende a 132.253,79 €, comprende los ingresos efectivamente ingresados en dos cuentas corrientes de titularidad del Patronato Municipal de Deportes desde el 01 de enero de 2012 hasta el 01 de junio de 2012. A pesar de que dicho Organismo Autónomo estaba extinguido con efectos 31 de diciembre de 2011, las cuentas bancarias permanecieron abiertas por motivos operativos hasta su cancelación definitiva el 05 de junio de 2012. Sin embargo, el registro contable de estos ingresos se efectuó en el 2012 en el Presupuesto del Ayuntamiento, concretamente en el ordinal 001, y no en el del Organismo Autónomo. El montante de los mismos ascendió a **129.884,35 €**, que realmente estaban ingresados en las cunetas corrientes del Patronato abiertas en Unicaja (ordinales 202 y 203). Con fecha 02 de enero de 2013 se produce al regularización contable de estos ingresos y la salida del ordinal 001 de los 129.884,35 €.*

Ordinal	*Cuenta*	*Saldo Inicial*	*Debe*	*Haber*	*Saldo Final*
001	*5700.1*	*-8.664,28 €*	*474.255,83 €*	*333.337,76 €*	*132.253,79 €*

Ajustes

Ordinal	*Cuenta*	*Saldo Inicial*	*Debe*	*Haber*	*Saldo Final*
001	*5700.1*	*-8.664,28 €*	*474.255,83 €*	*463.222,11 €*	*2.369,44 €*

** Se adjunta extracto bancario de las cuentas del Patronato Municipal de Deportes, donde se constata el ingreso de todas las cantidades durante el primer semestre del ejercicio 2012.*

** Se adjunta igualmente certificado bancario de cada uno de estos ingresos.*

** Se adjuntan movimientos del ordinal 001 del 01 de enero del 2013 al 02 de enero de 2013, período en el que se produce la salida (regularización) contable de los 129.884,35 € ingresado en dicho ordinal en 2012.*

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

En esta primera alegación, la corporación alude a dos cuestiones. Por un lado, manifiesta que el saldo inicial negativo del ordinal de caja 001 es erróneo, al haberse registrado a finales del ejercicio anterior tres apuntes de forma indebida. Por otro lado, trata de justificar su saldo contable a final del ejercicio, manifestando que en dicho ordinal se registraron determinados ingresos que realmente se materializaron en cuentas bancarias.

Respecto a la primera cuestión, hay que decir, en primer lugar, que la alegación no contradice ningún apartado del informe. Los puntos 24, 37 y 38 son puramente descriptivos, pues en ellos únicamente se recoge el saldo inicial que ofrece la contabilidad, sin realizar valoración alguna

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	63/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

sobre el mismo; el que la contabilidad refleje un saldo de apertura negativo, según indica el informe, es un hecho aceptado en la propia entidad local. Por su parte, el punto 41 coincide con la alegación al afirmar que ese saldo es incorrecto, añadiendo que no se puede proponer ajuste por falta de información. La referencia a los apartados 259 y 270 debe ser errónea, pues no tienen que ver con esta cuestión.

Por otro lado, la corporación aporta determinada documentación presupuestaria del ejercicio 2011 que pretende justificar registros contables indebidos que dieron lugar al saldo negativo, extremo que no puede ser admitido. Primero, porque si se realizaran los ajustes que la corporación propone, el saldo inicial quedaría cuantificado en 450,75 €, sin que la corporación justifique de ninguna forma este saldo inicial; y segundo, porque la documentación aportada se refiere a determinadas operaciones presupuestarias, pero no se aporta justificación de que las mismas fueran erróneas o indebidas.

Sobre la segunda cuestión, se aporta una extensa documentación para justificar que, del saldo final de 132.253,79 € que ofrece el ordinal 001 en contabilidad, 129.884,35 € responden a ingresos procedentes de servicios deportivos, ingresados en bancos aunque contabilizados por caja; en consecuencia, se alega que dicho importe habría de disminuir el saldo final de la contabilidad.

La alegación no puede prosperar porque en el informe ya se contempla un ajuste motivado por la contabilización de estos servicios, que disminuye el saldo contable en 135.132,60 €, por las mismas causas que las que ahora plantea la corporación, a saber, las incoherencias de los registros de cargos y abonos de la recaudación que se canalizó por bancos (apartados 86 y 91, cuadros 14 y 15). La diferencia de cuantía entre los 129.884,35 € referidos en la alegación y los 135.132,60 € acreditados en el trabajo de auditoría, no ha quedado justificada por la corporación.

Por tanto, no puede admitirse esta alegación porque en el informe ya se contempla el ajuste propuesto por la corporación.

ALEGACIÓN Nº 2, A LOS PUNTOS 26, 27, 38, 41, 259 Y 270 (ALEGACIÓN NO ADMITIDA)

El Ordinal de Caja Ficticia 002 se utilizaba indebidamente para los registros contables de ingresos y pagos derivados de compensación de facturas con, generalmente, tributos municipales de cobro por padrón cuya gestión recaudatoria está encomendada al Servicio Provincial de Recaudación de la Excma. Diputación de Cádiz (SPR). Este ordinal -asociado a la cuenta de Caja 5700.2- nunca debió abrirse para tal fin, pues ***no supone ni una entrada ni una salida material de fondos.*** *De hecho, no figura en las Actas de Arqueos custodiadas en la Corporación -a partir de febrero de 2005- como existencias en metálico de Caja. Los ingresos lo constituían los recibos de los tributos a compensar enviados por el SPR y los pagos las correspondientes facturas objeto de compensación. Si el importe de las facturas a compensar era superior al de los tributos recibidos, la diferencia líquida se pagaba al proveedor/contribuyente mediante transferencia bancaria con cargo a una cuenta operativa, pues esta caja era ficticia. En todo caso, su saldo debería ser cero. La existencia de un saldo contable final positivo (30.651,09 €) significa que han quedado pendientes de formalizar pagos de facturas debidamente compensadas con tributos municipales.*

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	64/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

A partir de 2014 la compensación se realiza a través de formalización y no de caja, evitando así una mala práctica contable y quedando las compensaciones correctamente saldadas.

Se adjunta una tabla descriptiva de la evolución de este ordinal desde el año 2004 hasta el año objeto de fiscalización:

	SALDO DE ORDINALES DE CAJAS FICTICIAS
31/12/AÑO	**002**
2004	79.212,90 €
2005	121.639,52 €
2006	28.039,36 €
2007	22.909,33 €
2008	86.516,59 €
2009	55.167,30 €
2010	28.061,22 €
2011	46.492,71 €
2012	30.651,39 €

** Se adjunta la documentación solicitada en el punto 27 del Resultado de la Fiscalización, así se completa la documentación que hace referencia dicho punto.*

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

La alegación no puede admitirse porque ratifica el contenido del informe, al reconocer que a través de un ordinal de caja se contabilizaban operaciones de compensación.

Por otro lado, según el Manual de Procedimientos de la CCA, en el trámite de alegaciones se reciben y tratan manifestaciones del ente auditado, al objeto de conseguir depurar el contenido del informe y, en consecuencia, mejorarlo.

Por lo tanto, no es aceptable que en esta fase se pretenda retomar la ejecución de los trabajos de campo, aportando una documentación, voluminosa, que fue requerida en el curso del trabajo de fiscalización, y que no fue aportada en plazo.

ALEGACIÓN Nº 3, A LOS PUNTOS 28, 37, 38, 259 y 270 (ALEGACIÓN NO ADMITIDA)

En este Ordinal de Caja Ficticia 003 -asociado a la cuenta de Caja 5700.3- los motivos de abono y cargo tienen su origen en los anticipos reintegrables concedidos al personal municipal (Capítulo 8 del Presupuesto). Al igual que el anterior, este ordinal nunca debió abrirse para tal fin, pues ***no supone ni una entrada ni una salida material de fondos****. De hecho, tampoco figura en las Actas de Arqueos custodiadas en la Corporación -a partir de febrero de 2005- como existencias en metálico de Caja. Se deja de utilizar con tal fin en el ejercicio 2007. Se solicitó por la Tesorería informe a la Intervención sobre el saldo de la cuenta 5700.3 por importe de 5.177,92 €, invariable desde el ejercicio 2007, así como sobre operaciones registradas durante el 2012 en el ordinal 003 por esa dependencia sin respuesta alguna hasta la fecha.*

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	65/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

Se adjunta tabla descriptiva de la evolución de este ordinal desde el año 2004 hasta el año objeto de fiscalización:

	SALDO DE ORDINALES DE CAJAS FICTICIAS
31/12/AÑO	**003**
2004	2.829,60 €
2005	3.569,72 €
2006	4.979,38 €
2007	5.177,92 €
2008	5.177,92 €
2009	5.177,92 €
2010	5.177,92 €
2011	5.177,92 €
2012	5.177,92 €

** Se adjunta copia de los movimientos solicitados.*

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

La alegación ofrece unas explicaciones que no tienen relación con el contenido de los puntos alegados, que se limitan a describir la información contable que ofrecen los distintos ordinales de caja, sin realizar juicio de valor alguno.

En cualquier caso, estas manifestaciones ratifican el contenido de los puntos 39 y 40 del informe, que no han sido objeto de alegación.

Respecto a la documentación que se adjunta, además de reiterarse el argumento ofrecido a propósito de la alegación nº 2 sobre el momento en que aquella se ha de aportar, la realidad es que los documentos facilitados no acreditan ningún hecho u operación diferente a los considerados en las conclusiones del informe.

ALEGACIÓN Nº 4, A LOS PUNTOS 37, 38, 76 a 88, 259, 266, 267 y 270
(ALEGACIÓN NO ADMITIDA)

En cuanto al Ordinal de Caja Ficticia 004 -asociado a la cuenta de Caja 5700.1- cuyo saldo final arroja la cantidad de 9.279,05 €, hemos de realizar las siguientes puntualizaciones:

En primer lugar, este ordinal ***no existe en la contabilidad municipal a 31 de diciembre de 2011****, sin embargo aparece de forma* ***inexplicable*** *a 01 de enero de 2012 y, además, con un* ***saldo del período anterior de 4.031,80 €.*** *Se desconoce el motivo de la creación de este ordinal de Caja Ficticia que tampoco figura en las Actas de Arqueos custodiadas en la Corporación -a partir de febrero de 2005- como existencias en metálico de Caja. Al igual que los anteriores, este ordinal nunca debió abrirse para el fin designado, pues* ***no supone ni una entrada ni una salida material de fondos.***

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	66/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

Lo cierto es que se trata de un procedimiento "doble" de control de los ingresos procedentes de actividades deportivas instaurado en el año 2012. En la actualidad, la mayor parte de los ingresos se realizan a través de la Norma 60 AEB en cuenta restringida abierta en entidad colaboradora, cajero e internet. En el año objeto de fiscalización, con carácter mensual, el responsable administrativo presentaba a la Intervención municipal el resumen comprensivo de todas las liquidaciones cobradas durante el mes en las diferentes instalaciones municipales, con las matrices de los tickets cobrados y el resguardo bancario del ingreso por el importe correspondiente en la cuenta municipal designada al efecto, para su oportuna fiscalización. Con esta documentación, la Intervención contabilizaba el ingreso en el ordinal de Caja Ficticia (004) y después efectuaba un movimiento interno (pago) de este ordinal al ordinal de tesorería donde realmente se había ingresado el dinero (216). Este procedimiento "doble" evidentemente conduce error, no obstante el doble trabajo que acarrea, pues se debían haber contabilizado los ingresos en el ordinal asociado al banco (216) y no en este de Caja Ficticia (004).

El importe total de pagos del ordinal 004 según la contabilidad municipal es de 200.575,40 €. Este saldo debe corregirse y aumentarse en 37,70 € que fueron barrados en la contabilidad municipal, pero que fueron efectivamente ingresados en la cuenta operativa asociada al ordinal 216 con fecha 15 de junio de 2012. En definitiva, el importe total de los pagos del ordinal 004 asciende a 200.613,10 €.

Como puede comprobarse del extracto de movimientos del ordinal 004, todos los pagos (salidas) se corresponden a ingresos efectivamente producidos en la cuenta bancaria municipal abierta en Unicaja asociada al ordinal 216, a excepción de un ingreso de la Autoridad Portuaria efectuado con fecha 01 de junio de 2012 por importe de 6.178,70 € que se ingresó indebidamente en la cuenta corriente municipal aún abierta de titularidad del Patronato Municipal de Deportes vinculada al ordinal 203 de este Organismo Autónomo ya extinto a esa fecha. Esta salida del ordinal 004 no se contabilizó en 2012, sino que se grabó contablemente con fecha 02 de enero de 2013.

** Se aportan los movimientos del ordinal 004 durante el 2012 donde se corrobora la total correspondencia entre las salidas (pagos) y el ingreso de esas cantidades en la cuenta municipal asociada al ordinal 216.*

** Se aportan los movimientos de la cuenta bancaria durante el 2012.*

** Se aporta el extracto del ordinal 004 a principios de enero de 2013 en el que se realiza el registro contable (pago) del ingreso de la Autoridad Portuaria efectuado con fecha 01 de junio de 2012 por importe de 6.178,70 €. Se aporta movimiento bancario de ingreso de esta cantidad en la cuenta municipal en la fecha indicada.*

En resumen, todas las cantidades registradas "contablemente" como pagos en la Caja Ficticia asociada al ordinal 004 fueron ingresadas durante el ejercicio 2012 en cuentas corrientes municipales.

En cuanto al saldo del ordinal 004, este debería ajustarse en la forma siguiente:

Ordinal	Cuenta	Saldo Inicial	Debe	Haber	Saldo Final
004	5700.1	4.031,80 €	205.822,65 €	200.575,40 €	9.279,05 €

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	67/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

Ajustes

Ordinal	Cuenta	Saldo Inicial	Debe	Haber	Saldo Final
004	5700.1	0,00 €	205.822,65 €	206.791,80 €	-969,15 €

Saldo inicial: Debe ser cero, pues a 31 de diciembre este ordinal no existía.

Haber: Debe incrementarse en 37,70 € (barrados por error con fecha 15/06/12) y en 6.178,70 € que debieron contabilizarse con fecha 01 de junio de 2012 y, en su lugar, el pago (salida) se registró con fecha 02 de enero de 2013.

Saldo final: El saldo final de este ordinal debería ser cero, sin embargo arroja un importe negativo de 969,15 €. Al estar este ordinal asociado a una Caja Ficticia, se contabilizaron por error menos ingresos de los efectivamente recaudados e ingresados en banco (éstos coinciden plenamente con las salidas de la Caja Ficticia). En concreto, faltaron por contabilizar como ingresos liquidaciones por importe de 969,15 € que, sin embargo, sí que están ingresados en banco.

Se adjunta tabla descriptiva de la evolución de este ordinal desde el año 2004 hasta el año objeto de fiscalización:

	SALDO DE ORDINALES DE CAJAS FICTICIAS
31/12/AÑO	**004**
2004	NO EXISTE
2005	NO EXISTE
2006	NO EXISTE
2007	NO EXISTE
2008	NO EXISTE
2009	NO EXISTE
2010	NO EXISTE
2011	NO EXISTE
2012	9.279,05 €

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

La alegación no contradice el contenido del informe. Como se ha dicho respecto de alegaciones anteriores, los puntos 37 y 38 reflejan la situación de la contabilidad municipal, pues son datos que resultan de los estados contables ofrecidos por el ayuntamiento que no contienen ajustes ni juicios de valor; recogen en definitiva la situación inicial a partir de la cual se ejecuta a fiscalización.

Por lo demás, la corporación realiza una serie de consideraciones que reiteran lo expresado en el informe, en sus puntos 78 y 79. Asimismo, al afirmarse que los pagos (salidas de efectivo) del ordinal 004 ascendían a 200.575,40 €, se reitera el dato contenido en el cuadro nº 13 del informe; lo que la alegación no explica es porqué las entradas de efectivo en la cuenta de caja ascendieron a 335.707,00 €, como también se indica en el mismo cuadro. Por esta razón, en el punto 86 se ajusta la cuenta de caja disminuyendo su saldo en 135.131,60 €.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	68/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

ALEGACIÓN Nº 5, A LOS PUNTOS 37, 38, 259 y 270 (ALEGACIÓN NO ADMITIDA)

En cuanto al Ordinal de Caja Ficticia 008 -asociado a la cuenta de Caja 5700.1- cuyo saldo final arroja la cantidad de 51,10 €, hemos de realizar las siguientes puntualizaciones:

En primer lugar, este ordinal ***no existe en la contabilidad municipal a 31 de diciembre de 2011****, sin embargo aparece de forma* ***inexplicable*** *a 01 de enero de 2012 y, además con un* ***saldo del período anterior de 51,10 €.*** *Se desconoce el motivo de la creación de este ordinal de Caja Ficticia que tampoco figura en las Actas de Arqueos custodiadas en la Corporación -a partir de febrero de 2005- como existencias en metálico de Caja. Al igual que los anteriores, este ordinal nunca debió abrirse para el fin que fuere, pues* ***no supone ni una entrada ni una salida material de fondos.***

En segundo, lugar este ordinal ***no tiene ningún movimiento*** *durante el ejercicio 2012.*

Se adjunta tabla descriptiva de la evolución de este ordinal desde el año 2004 hasta el año objeto de fiscalización:

	SALDO DE ORDINALES DE CAJAS FICTICIAS
31/12/AÑO	008
2004	NO EXISTE
2005	NO EXISTE
2006	NO EXISTE
2007	NO EXISTE
2008	NO EXISTE
2009	NO EXISTE
2010	NO EXISTE
2011	NO EXISTE
2012	51,10 €

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

La alegación no contradice el cuerpo del informe. Lo que pretende el ayuntamiento, como ocurre con alegaciones anteriores, es que se modifique la propia información contable del ayuntamiento, expresada en los puntos 37 y 38. Dado que estos puntos recogen hechos y no ajustes ni valoraciones, la alegación no puede prosperar. Por otro lado, el informe no recoge referencia alguna a los movimientos del ordinal 008, cuyo saldo final es inmaterial.

ALEGACIÓN Nº 6, A LOS PUNTOS 38, 42 a 59, 259 a 262 y 270
(ALEGACIÓN ADMITIDA PARCIALMENTE)

Con respecto a los ingresos correspondientes a la tasa del servicio del cementerio municipal, se adjunta, en primer lugar, informe evacuado por la Tesorería que pone de manifiesto que los ingresos deberían ser abonados directamente al concesionario y su disposición recaer en el Interventor del Servicio.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	69/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

** Se adjunta copia del informe.*

En segundo lugar, obviado el informe anterior, y ante la ordenación de apertura de cuenta, se procede a ello en la entidad Unicaja (ordinal 206) y se realiza visita al Sr. Gerente de la empresa para explicarle el "nuevo funcionamiento público" de los ingresos. No obstante, ante los problemas planteados por el Sr. Gerente -que no acaba de entender la filosofía de la nueva naturaleza pública de la gestión-, se decide crear un ordinal de control de tales ingresos (010) para poder casar los ingresos efectivamente producidos en la cuenta municipal con la facturación que nos ha de enviar el Sr. Gerente del servicio relativa a dichos ingresos. De nuevo, se opta erróneamente por utilizar un ordinal de Caja Ficticia 010 -asociado a la cuenta de Caja 5700.1- para el control contable de los ingresos procedentes de la prestación del servicio fúnebre.

De los extractos de ambos ordinales, 206 y 010, se comprueba que los ingresos en la cuenta abierta en Unicaja comienzan a producirse el 26 de junio de 2012, mientras que los registros en la Caja Ficticia de control se inician con fecha 01 de agosto de 2012, cuando el Sr. Gerente nos remite los primeros datos de la facturación y su correspondencia con los ingresos efectivamente recaudados.

Si la Caja Ficticia hubiere funcionado como tal, además de presentar un saldo cero, el total de los ingresos, así como el total de los pagos de esa caja (010) tenía que coincidir con el total de los ingresos efectivamente recaudados en el banco (206), pues se trataría de movimientos internos de tesorería (MOIT), de forma que las salidas del ordinal 010 tendrían que coincidir con las entradas del ordinal 206. Pero como puede observarse, los ingresos se producían en la cuenta bancaria y después, una vez recibida la documentación enviada por el Sr. Gerente del Servicio, se contabilizaban los ingresos en la Caja Ficticia (010) y posteriormente el pago de los mismos como MOIT al ordinal bancario (206).

Como puede colegirse de la contabilidad municipal, el saldo que refleja la Caja Ficticia 010 es negativo (-2.814,52 €), es decir, no se han contabilizado ingresos efectivamente producidos en banco y, sin embargo, sí se han contabilizado salidas como movimientos internos de tesorería con origen en el ordinal 010 y entradas en el ordinal 206.

Si observamos el descuadre entre el total de los ingresos efectivamente producidos en el banco y contabilizados en el ordinal 206 (298.228,07 €) y los ingresos procedentes de la Caja Ficticia del ordinal 010, esto es, el total de las salidas de este ordinal que entran en el 206 como ingreso mediante un MOIT, el importe asciende a cincuenta mil catorce euros con noventa y cinco céntimos (50.014,95 €). Estos ingresos se contabilizaron ya directamente en el ordinal bancario 206 y no se registraron contablemente en la Caja Ficticia 010.

** Se adjuntan los mayores de los ordinales 206 y 010, así como extracto bancario de la cuenta en la que se marcan aquellos ingresos que no corresponden a MOIT de la Caja Ficticia (010) al ordinal bancario (206), sino a ingresos contabilizados directa y únicamente en este ordinal bancario. La suma de estos ingresos asciende a 50.014,95 €.*

Si al total de ingresos que arroja la Caja Ficticia del ordinal 010 (245.398,60 €) le sumamos el importe de los ingresos contabilizados directamente en el ordinal 206 y no en la Caja (50.014,95 €), y añadimos aquellos respecto de los que se contabilizó la salida (pago) pero no la entrada (ingreso) en la Caja Ficticia (2.814,52 €), comprobamos que el total de ingresos de la Caja Ficticia debió ascender a 298.228,07 €, cantidad que coincide plenamente con el total de ingresos efectivamente recaudados y contabilizados en el ordinal bancario 206.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	70/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

TOTAL INGRESOS BANCO (206)	**298.228,07 €**
* MOIT (010 A 206)	248.213,12 €
* INGRESOS NO CONTABILIZADOS EN CAJA 010	50.014,95 €
TOTAL INGRESOS CAJA FICTICIA (010)	**298.228,07 €**
* TOTAL INGRESOS CONTABILIDAD (010)	245.398,60 €
* TOTAL INGRESOS EN BANCO (206) Y NO EN CAJA (010)	50.014,95 €
* TOTAL PAGOS CONTABILIZADOS SIN CONTABILIZAR LOS INGRESOS CORRESPONDIENTES EN CAJA (010)	2.814,52 €

Se adjunta tabla descriptiva de la evolución de este ordinal desde el año 2004 hasta el año objeto de fiscalización:

	SALDO DE ORDINALES DE CAJAS FICTICIAS
31/12/AÑO	**010**
2004	NO EXISTE
2005	NO EXISTE
2006	NO EXISTE
2007	NO EXISTE
2008	NO EXISTE
2009	NO EXISTE
2010	NO EXISTE
2011	NO EXISTE
2012	-2.814,52 €

Finalmente, a efectos de una mayor claridad expositiva, se adjunta tabla resumen descriptiva de la evolución de los saldos de los ordinales de Cajas Ficticias desde el año 2004 hasta el año objeto de fiscalización, referidos a ***31 de diciembre*** *de cada ejercicio:*

	SALDO DE ORDINALES DE CAJAS FICTICIAS				
31/12/AÑO	**002**	**003**	**004**	**008**	**010**
2004	79.212,90 €	2.829,60 €	NO EXISTE	NO EXISTE	NO EXISTE
2005	121.639,52 €	3.569,72 €	NO EXISTE	NO EXISTE	NO EXISTE
2006	28.039,36 €	4.979,38 €	NO EXISTE	NO EXISTE	NO EXISTE
2007	22.909,33 €	5.177,92 €	NO EXISTE	NO EXISTE	NO EXISTE
2008	86.516,59 €	5.177,92 €	NO EXISTE	NO EXISTE	NO EXISTE
2009	55.167,30 €	5.177,92 €	NO EXISTE	NO EXISTE	NO EXISTE
2010	28.061,22 €	5.177,92 €	NO EXISTE	NO EXISTE	NO EXISTE
2011	46.492,71 €	5.177,92 €	NO EXISTE	NO EXISTE	NO EXISTE
2012	**30.651,39 €**	**5.177,92 €**	**9.279,05 €**	**51,10 €**	**-2.814,52 €**

Los ordinales de Caja Ficticias 004 y 008 se crean en el año 2012, pero inexplicablemente arrastran un saldo del período anterior de 4.031,80 € y 51,10 €, respectivamente.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	71/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

En consecuencia con las aclaraciones manifestadas en los apartados 1 a 6 anteriores, de la documentación justificativa que soporta cada una de ellas y que se acompaña en los Anexos que siguen, y

CONSIDERANDO que los ***Ordinales de Caja Ficticia 002, 003, 004, 008 y 010****, indebidamente abiertos al estar asociados a cuentas de caja -5700.1, 5700.2 y 5700.3-* ***nunca se han utilizado para la gestión de la Tesorería,*** *ni en ellos han acontecido* ***entradas ni salidas materiales de fondos líquidos,***

CONSIDERANDO que desde la Tesorería municipal se está incoando junto con la Intervención de Fondos el preceptivo expediente de regularización y depuración de los saldos contables de los ordinales de caja, para que la contabilidad refleje la imagen fiel y real de los fondos líquidos de la Corporación,

CONSIDERANDO la inexistencia de Cajas Físicas en la Corporación a la fecha al producirse el ingreso de los tributos municipales en cuentas restringidas de recaudación abiertas en entidades financieras colaboradoras,

CONSIDERANDO la utilización de cuentas de formalización para la contabilización de las operaciones derivadas de pagos e ingresos mediante el instituto de la compensación, ya sea de oficio o a instancias del obligado al pago,

CONSIDERANDO el cambio en el tratamiento de las conciliaciones, habiéndose abandonado las erróneas prácticas anteriores, y procediéndose a la contabilización diaria de los hechos económicos soportados documentalmente, de tal suerte que la conciliación se ha reducido a la mínima expresión, pues ya solo se reflejan en ella aquellas incidencias que realmente correspondan al concepto conciliatorio.

Se proponen los siguientes ***AJUSTES*** *con respecto al Cuadro Resumen aportado por la Cámara de Cuentas de Andalucía en el ejercicio de su fiscalización con relación a las disponibilidades líquidas realmente existentes en la Caja de la Corporación:*

CÁMARA DE CUENTAS DE ANDALUCÍA							AYTO.	
CUADRO Nº 3								
	CUENTA	ORDINAL	SALDO INICIAL	DEBE	HABER	SALDO FINAL	AJUSTES	SALDO FINAL AJUSTADO
	5700.1	001	-8.664,28 €	474.255,83 €	333.337,76 €	132.253,79 €	-129.884,35 €	2.369,44 €
	5700.1	004	4.031,80 €	205.822,65 €	200.575,40 €	9.279,05 €	-9.523,00€	-243,95 €
	5700.1	008	51,10 €			51,10 €	-51,10 €	0,00 €
	5700.1	010		245.398,60 €	248.213,12 €	-2.814,52 €	2.814,52 €	0,00 €
SUBTOTAL	**CUENTA 5700.1**	**4**	**-4.581,38 €**	**925.477,08 €**	**782.126,28 €**	**138.769,42 €**		**2.125,49 €**
	5700.2	002	46.492,71 €	649.741,23 €	665.582,55 €	30.651,39 €	-30.651,39 €	0,00 €
SUBTOTAL	**CUENTA 5700.2**	**1**	**46.492,71 €**	**649.741,23 €**	**665.582,55 €**	**30.651,39 €**	**-30.651,39 €**	**0,00 €**
	5700.3	003	5.177,92 €	694.480,26 €	694.480,26 €	5.177,92 €	-5.177,92 €	0,00 €
SUBTOTAL	**CUENTA 5700.3**	**1**	**5.177,92 €**	**694.480,26 €**	**694.480,26 €**	**5.177,92 €**	**-5.177,92 €**	**0,00 €**
	TOTALES	**6**	**47.089,25 €**	**2.269.698,57 €**	**2.142.189,09 €**	**174.598,73 €**	**-208.302,55 €**	**2.125,49 €**

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	72/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

Las existencias finales en metálico en la Caja de la Corporación (ordinal 001) ascendieron a 450,75 € a 31 de diciembre de 2012, tal y como acredita el acta de arqueo de recuento físico de existencias en la Caja municipal referida a esa fecha, importe que se mantiene invariable y que así reza en el acta de arqueo de 19 de noviembre de 2013, fecha de la cancelación y cierre de la misma. Ambas actas, así como la documentación contable del ingreso correspondiente al cierre de la Caja -con su suporte bancario acreditativo- fueron aportadas en el proceso de fiscalización de la Cámara.

No obstante, el saldo ajustado de este ordinal 001 a 31 de diciembre de 2012 asciende a 2.369,44 €, por lo que una vez descontados los 450,75 € en existencias metálicas que se mantenían a modo de cambio, queda un saldo contable en dicho ordinal de 1.918,69 €.

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

En primer lugar, el ayuntamiento manifiesta que los ingresos procedentes de la concesión del servicio de cementerios, debían ser abonados al concesionario y su disposición recaer en el interventor del servicio, sobre la base de un informe de tesorería que aporta. El informe aludido no se refiere al supuesto del rescate de la concesión, sino al de su secuestro, extremo que en el presente caso no ha quedado acreditado; por tanto, sus conclusiones no pueden tenerse en cuenta.

En cualquier caso, ni aun considerando una situación de secuestro del contrato, la alegación puede ser admitida, a la luz de la normativa aplicable. La figura del secuestro venía regulada inicialmente en los artículos 133 y siguientes del Reglamento de Servicios de las Corporaciones Locales; concretamente, el artículo 134 disponía que "*en virtud del secuestro, la Administración se encargará directamente del funcionamiento del servicio y de la percepción de los derechos establecidos* (…)." Si bien dicho precepto añade que para ello utilizará "el mismo personal y material del concesionario", esta referencia tiene sentido en cuanto a la prestación del servicio objeto de concesión y no a la recaudación de derechos, puesto que la utilización de un tercero a tal finalidad dejaría vacío de contenido la exigencia del precepto, relativo a la percepción directa de los derechos.

Tal y como determina la Consulta EC 1286/1992, de El Consultor de los Ayuntamientos y Juzgados, el secuestro implica que:

"- La Administración asumirá directamente la gestión del servicio concedido, lo que supone utilizar el mismo personal y material del concesionario, que permanece integrado en la empresa concesionaria, aunque bajo la dirección de aquélla, que interviene la empresa a través de un "Interventor Técnico", que podrá ser o no funcionario de la Corporación, y que sustituirá, plena o parcialmente, a los elementos directivos de la empresa.

- La gestión o funcionamiento del servicio se asume, pues, por la Administración, pero la explotación corre "por cuenta y riesgo del concesionario." Aquélla (la Administración) *se encarga, por ello, de percibir los derechos establecidos, y al finalizar el secuestro, entregará al concesionario el saldo activo que resultare después de satisfacer todos los gastos, incluso los haberes del Interventor (…)."*

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	73/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

Posteriormente, la figura del secuestro fue regulada en las sucesivas normas de contratación pública. El artículo 285 TRLCSP (RDL 3/2011, vigente en el periodo fiscalizado) disponía que "*si del incumplimiento por parte del contratista se derivase perturbación grave y no reparable por otros medios en el servicio público y la Administración no decidiese la resolución del contrato, podrá acordar la intervención del mismo hasta que aquella desaparezca (…).*"

Si bien este artículo dice poco sobre el contenido del secuestro -intervención del contrato, según los términos utilizados por la ley-, salvo el presupuesto habilitante para acordarlo, resulta igualmente de aplicación lo dispuesto en el artículo 251 TRLCSP para el contrato de concesión de obra pública, dada la genérica habilitación contenida en el artículo 276. Aquel artículo dispone en su apartado dos, en línea con la regulación del RSCL, que "e*fectuado el secuestro, corresponderá al órgano de contratación la explotación directa de la obra pública y la percepción de la contraprestación establecida, pudiendo utilizar el mismo personal y material del concesionario.*"

Por lo tanto, tras el secuestro de una concesión, será la Administración titular del servicio la que ya ha de asumir directamente su gestión (la prestación de que se trate), empleando para ello los recursos materiales y humanos de la concesionaria, y la recaudación de los correspondientes derechos.

La segunda cuestión que pone de manifiesto el ayuntamiento, extensa, se refiere a las cantidades finalmente recaudadas en concepto de tasa por prestación del servicio de cementerios, que no son coincidentes con las expresadas en el informe.

Con carácter previo al tratamiento de esta alegación, no está de más recordar que las auditorías financieras realizadas por las instituciones de control externo -ya se refieran a los estados financieros en su conjunto o sólo a un elemento, cuenta o estado específico- tienen por objeto dar una opinión sobre si los estados financieros han sido preparados de conformidad con el marco de información financiera aplicable, lo que usualmente se concreta en opinar sobre si las cuentas reflejan la imagen fiel de la entidad auditada.

Quiere decirse con ello que es la Administración local la que ha de implementar los procedimientos administrativos y los sistemas de información necesarios para acreditar ante el órgano que le audita que esas cuentas reflejan adecuadamente la realidad económica de la corporación. Es el ente auditado quien debe ofrecer a quien le audita una documentación completa, fiable y exacta, que permita contrastar la información contable facilitada y emitir una opinión al respecto.

En el caso del ayuntamiento de Algeciras, y en lo atinente a la tasa por la prestación del servicio de cementerios, el informe pone de manifiesto la existencia de una tramitación administrativa compleja e irregular, que impide un seguimiento ordenado de su gestión, y donde la información económica que se ha manejado relativa al volumen recaudado, a las cantidades transferidas a la corporación y al importe contabilizado ha sido incompleta, inexacta e incoherente (puntos 42 y siguientes).

En contra de lo que implícitamente pretende la alegación, no es función de la Cámara de Cuentas realizar una labor de investigación o reconstrucción de la información ó documentación de la corporación, para rehacer la contabilidad y determinar los saldos contables de forma correcta.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	74/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

A pesar de lo anterior, tras revisar la compleja información que resulta del sistema contable del ayuntamiento, el cruce de la misma con la información bancaria y considerando la relación de ingresos identificados por la corporación en fase de alegaciones, se concluye que existen movimientos de ingresos de efectivo y cheques en bancos procedentes de la recaudación de la tasa por prestación del servicio de cementerio, que no han sido considerados como tales en el informe; por falta de información, tales movimientos se trataron en su momento como ingresos en bancos de carácter genérico procedentes de la caja (puntos 75 y 76).

Concretamente, la cantidad de 131.587,37 € que, según el punto 51 informe, se ingresaron en banco en concepto de la tasa por la prestación de servicios de cementerio, ha de incrementarse hasta los 248.213,12 € (puntos 51, 52, 56 y 57); la diferencia entre ambos importes ha de reducir las cuantías consignadas como de ingresos en bancos procedentes de la caja (puntos 75 y 76). En consecuencia se propone cambiar la redacción de los puntos afectados por esta reclasificación de ingresos en el sentido descrito en el apartado 2 de esta ficha, modificando también los correspondientes de conclusiones.

No cabe admitir, por el contrario, la alegación relativa a que existen ingresos adicionales por este concepto contabilizados directamente en la cuenta de bancos por importe de 50.014,15 €, porque no se justifica con facturación o documentación adicional que los mismos procedan precisamente de la tasa de cementerios; por ello, no se puede tener evidencia de que tales ingresos, que efectivamente se han producido, tengan ese origen. Antes al contrario, de las pruebas de auditoría realizadas, surge una diferencia de 34.616,23 € entre la facturación contabilizada y la comprobada, importe que no coincide con el alegado por la corporación.

ALEGACIÓN Nº 7, A LOS PUNTOS 29, 115 Y 116 (ALEGACIÓN NO ADMITIDA)

Al Ayuntamiento de Dos Hermanas no le consta haber manifestado a la Cámara de Cuentas que hubiera cerrado la caja municipal en 2012. Desde 2012 este Consistorio ha adoptado una batería de medidas contundentes tendentes a la progresiva reducción a la mínima expresión de la gestión de fondos en efectivo, contingencia que en la actualidad queda restringida a actividades y cifras de carácter residual en relación con el volumen de ambas magnitudes que constituyen su ciclo normal de operaciones. Es de reseñar, en orden a los manifiestos propósitos del Consistorio y su Tesorería, de minimizar las operaciones de efectivo, la limitación que presenta su habilitación legal como medio de pago de deudas para los sujetos obligados con la Hacienda Municipal, así como la propia naturaleza de determinadas actividades prestadas por la Entidad Local, que devienen inoperantes ante medios de cobro alternativos.

De este modo, se ha suprimido el metálico como medio de pago. En materia de ingresos, ya sean de derecho público o privado, en 2012 se cerró la caja adscrita a la cuenta contable (570), y desde 1 de Julio de 2014, la adscrita a la (5733). Al día de la fecha sólo se permite el cobro de efectivo en determinadas tasas que a continuación se detallan: expedición de documentos, aparcamientos públicos municipales (ambos conceptos a través de máquinas de cobros automáticos), utilización de las piscinas de verano (controlados mediante la entrega de entradas numeradas a una empresa de seguridad a la que se le encarga la gestión y cobro de las mismas). Asimismo, si bien se está tratando de eliminar, se perciben en metálico, en las bibliotecas municipales, ingresos procedentes de fotocopias realizadas por los propios usuarios, duplicados de tarjeta de préstamos, venta de libros usados o procedentes de donaciones, y restitución de libros perdidos.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	75/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

Las manifestaciones de las entidades auditadas en el curso de un trabajo de fiscalización, realizadas mediante encuestas, entrevistas o procedimientos similares es una posibilidad admitida en las Normas de Auditoria del Sector Público, para la obtención de evidencias que soporten las concusiones de los informes.

El apartado 3.2.4 de los Principios y Normas de Auditoría del Sector Público (PNASP), documento aprobado por la Comisión de Coordinación de los Órganos Públicos de Control Externo del Estado Español, define las pruebas testimoniales como la "*información obtenida de otras personas a través de las respuestas dadas a preguntas del auditor. Estas respuestas pueden suministrar información que no se poseía o corroborar pruebas ya obtenidas.*" Y añade que estas evidencias "*deberán ser refrendadas por otras evidencias, y ser evaluadas atendiendo el origen del testimonio.*"

La evidencia testimonial se recoge igualmente, y en términos muy similares, en el apartado 5.3.2 de las Normas de Auditoría del Sector Público, aprobadas por la IGAE mediante Resolución de 1 de septiembre de 1998, así como en el apartado 37 de la ISSAI-ES 100, que establece que "*la evidencia puede proceder de distintas fuentes, tales como registros de operaciones en papel y en forma electrónica, comunicaciones por escrito y en forma electrónica con agentes externos, observaciones efectuadas por el auditor y testimonios orales o escritos realizados por la entidad auditada."*

Por lo tanto, las respuestas dadas por la entidad auditada, que aparecen documentadas en los papeles de trabajo, son pruebas testimoniales en los términos comentados, y en la elaboración del informe se les ha dado el alcance que prescribe el apartado 3.2.4 PNASP. Según el apartado 29 del informe el ayuntamiento realizó una manifestación sobre el cierre de la caja; sin embargo, dado que la misma no ha quedado corroborada con evidencias adicionales, en el propio informe se afirma que "*no se ha obtenido evidencia de que formalmente se haya tomado tal decisión* (el cierre de la caja)*, y en caso de que así hubiera sido, de la fecha concreta del cierre de la caja.*" En el mismo sentido, los puntos 115 y 116.

Sobre la referencia a las fechas de cierre de las cajas municipales y el cobro en efectivo de determinados derechos, que igualmente se realiza en la alegación, se trata de una simple manifestación no corroborada por documentación alguna, por lo que la misma no puede tenerse en consideración por falta de evidencia.

ALEGACIÓN Nº 8, A LOS PUNTOS 118 Y 119 (ALEGACIÓN ADMITIDA)

ALEGACIÓN Nº 9, A LOS PUNTOS 126 A 129 (ALEGACIÓN NO ADMITIDA)

Adicionalmente al régimen aplicable a la concesión y pago de las ayudas de referencia, incluidas en las Bases de Ejecución del Presupuesto, la Delegación Municipal de Servicios Sociales dispone de un reglamento interno de funcionamiento que establece requisitos a cumplir por los beneficiarios, naturaleza de las ayudas y regulación de cuantías.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	76/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

Además de referir como normativa aplicable a las EAF de 2012 las bases de ejecución del ejercicio 2014, lo cual es improcedente por ser una normativa posterior en el tiempo, la corporación se refiere a la existencia de un reglamento interno que no aporta, y cuyo contenido no ha sido facilitado en el curso de la fiscalización. En consecuencia, la alegación no puede prosperar.

ALEGACIÓN Nº 10, A LOS PUNTOS 130 Y 131 (ALEGACIÓN ADMITIDA)

ALEGACIÓN Nº 11, A LOS PUNTOS 204, 205, 206, 209 y 210 (ALEGACIÓN NO ADMITIDA)

En relación a los procedimientos que se citan, y concretamente al procedimiento ante el Juzgado Mixto nº 3 de Dos Hermanas, con fecha 12 de mayo del presente año, se dictó auto por el que se decretaba el sobreseimiento provisional de la causa. Por lo que se refiere al procedimiento de alcance promovido ante el Tribunal de Cuentas, ha finalizado la fase de instrucción, dictando éste Acta de Liquidación Provisional, en cuyas conclusiones se reseña a la funcionaria responsable de la gestión y custodia de la Cuenta Contable (570) Caja, responsable contable de carácter directo, quedando la causa pendiente de celebración del correspondiente juicio. Así pues, existe contingencia de litispendencia entre ambos procedimientos citados.

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

Respecto a la existencia de un auto de sobreseimiento del Juzgado Mixto nº3 de Dos Hermanas, referido en la alegación, no se aporta documentación alguna, por lo que tal manifestación no puede ser tenida en cuenta. Por otro lado, el Acta de Liquidación es, como su propia denominación indica, de carácter provisional, lo que supone que la eventual responsabilidad de los sujetos a los que se hace referencia y de las cuantías de las que aquéllos, en principio, han de responder, quedan a expensas de lo que resulte en el correspondiente procedimiento jurisdiccional, pudiendo finalmente confirmarse o no, o ampliarse el círculo de las personas finalmente responsables.

En definitiva, el Acta de Liquidación provisional únicamente pone de manifiesto hechos que indiciariamente pudieran generar supuestos responsabilidad contable, y señala a quienes pueden ser sus presuntos responsables; por tanto, las conclusiones que en la misma se alcanzan no tienen por objeto declarar la responsabilidad de ninguna persona.

Independientemente de ello, en el apartado 210 del informe se afirma que, dadas las limitaciones legales existentes, no se han desarrollado pruebas tendentes a la determinación de las personas presuntamente responsables de los hechos descritos en los puntos alegados. Por lo tanto, no es procedente introducir manifestaciones de esta naturaleza, dado que las mismas excederían el objeto del informe.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	77/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

En cuanto a la alegación de litispendencia, obviamente la Cámara de Cuentas no tiene competencias para pronunciarse sobre tal extremo, ya que aquella se configura como una excepción procesal, que ha de ventilarse y resolverse en el seno del correspondiente procedimiento judicial. En cualquier caso, y aunque en nada afecta al contenido del informe, sería difícil admitir la existencia de litispendencia en este caso cuando los procedimientos se ventilan ante órganos de distinta jurisdicción, cuyas resoluciones no vinculan entre sí, que el objeto de los procedimientos es diferente, de forma que no se están resolviendo pretensiones iguales, y que en el procedimiento penal, según se afirma, se ha dictado auto de sobreseimiento.

ALEGACIÓN Nº 12, A LOS PUNTOS 218, 219, 220 y 221 (ALEGACIÓN ADMITIDA)

ALEGACIÓN Nº 13, A LOS PUNTOS 222, 223, 224, 225, 245 y 246 (ALEGACIÓN NO ADMITIDA)

La aplicación informática empleada en la Contabilidad Financiera y Presupuestaria no admite la segmentación de limitaciones de registro de operaciones en función de las áreas de responsabilidad integradas en los servicios económicos municipales (Intervención y Tesorería), más allá de admitir dos tipos de usuarios por actividad: registros y consultas. Considerando que la mayor parte de los hechos económicos susceptibles de registro requieren de la coordinada y sucesiva concurrencia del personal adscrito a los dos departamentos citados con anterioridad, y que las operaciones propias de cada uno de ellos forman parte de un voluminoso conjunto no inmóvil y en la práctica indivisible, la posibilidad de establecer las restricciones referidas, estudiada con profusión, fue desechada por inviable. No obstante lo anterior, la aplicación admite otra serie de controles ex-post sobre identidad de usuarios generadores de operaciones y su relación de idoneidad, seguimiento de fechas de registro, y tratamiento de metadatos en tablas multicriterio que, escasamente intensivos en mano de obra, se entienden adecuados a los propósitos de supervisión y seguridad reseñados.

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

El artículo 204.1 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales (TRLHL) establece que "*a la Intervención de las entidades locales le corresponde llevar y desarrollar la contabilidad financiera y el seguimiento, en términos financieros, de la ejecución de los presupuestos de acuerdo con las normas generales y las dictadas por el Pleno de la corporación;*" entre los fines de la contabilidad se encuentra el de "*registrar los movimientos y situación de la tesorería local*" -artículo 205.e) TRLRHL-. Y según el artículo 204 TRLRHL, corresponde a la Intervención de las entidades locales "*llevar y desarrollar la contabilidad financiera y el seguimiento, en términos financieros, de la ejecución de los presupuestos de acuerdo con las normas generales y las dictadas por el Pleno de la corporación.*" En lo relativo al soporte de la contabilidad, el artículo 206.1 TRLRHL dispone que "*la contabilidad pública se llevará en libros, registros y cuentas según los procedimientos técnicos que sean más convenientes por la índole de las operaciones y de las situaciones que en ellos deban anotarse y de forma que facilite el cumplimiento de los fines señalados en el artículo anterior.*"

Por su parte, el Modelo Normal de Contabilidad Local, aprobado por Orden EHA/4041/2004, de 23 de noviembre, dedica sus reglas 10 a 14 a establecer las normas generales a las que se han de ajustar el sistema de información contable a aplicar por las entidades locales. Según dicha

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	78/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

regulación, "*el SICAL-Normal debe configurarse como un conjunto integrado de subsistemas o áreas contables que debe garantizar la concordancia, exactitud y automatismo de los registros que, para cada operación, se deban producir en los distintos subsistemas a los que la operación afecte (…)*" (regla 11.2).

Igualmente, la configuración informática del sistema "*debe garantizar la integridad, coherencia, exactitud y automatismo de las anotaciones que, para cada una de las operaciones contables, se deban producir en los diferentes subsistemas a los que la operación afecte*" (regla 13.b). Dicho sistema debe propiciar, entre otras cosas, "*la aplicación intensiva de procedimientos y medios electrónicos, informáticos y telemáticos que garanticen la validez y la eficacia jurídica de la información recibida desde los centros gestores para el registro contable de las operaciones"* (regla 13.d).

La regla 7 de la Instrucción atribuye competencias al Pleno de la Corporación para "*aprobar, previo informe de la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad, las normas que regulen los procedimientos administrativos a seguir en la gestión contable de la entidad local, a fin de garantizar el adecuado registro en el sistema de información contable de todas las operaciones (…).*"

Finalmente, según la regla 8 de la norma, a la Intervención u órgano de la entidad local que tenga atribuida la función de contabilidad le corresponde "*coordinar las funciones o actividades de la entidad local, emitiendo instrucciones técnicas oportunas e inspeccionando su aplicación.*"

Este conjunto de disposiciones obligan a la entidad local, concretamente a la Intervención u órgano que tenga atribuida la función de contabilidad, a implementar un sistema contable, tanto en su aspecto informático como de procedimiento (ámbito en el que se encuentran los aspectos relativos a la distribución de funciones y control interno) que sea lo suficientemente fiable como para garantizar la integridad, coherencia y exactitud de la información contable que accede al sistema.

En el ayuntamiento de Dos Hermanas, en lo que ahora interesa, la contabilización de las operaciones de tesorería en la contabilidad oficial, era una función asumida por la propia cajera, que era también la persona encargada de recaudar y tramitar la documentación soporte de las operaciones.

Aún cuando los programas informáticos no permitieran establecer distintos niveles de acceso para la gestión y manipulación de la información contable, este procedimiento de gestión administrativa y acceso a los sistema de información contable supone una transgresión de la normativa referida, al permitir que una sola persona, ajena a intervención, concentre y culmine todo el ciclo de liquidación y cobro de determinados derechos y que además asuma un facultad que corresponde al servicio de intervención, como es la del registro contable de las operaciones.

Pero es que, además, los programas de contabilidad tienen la posibilidad de establecer determinadas limitaciones en su manejo, como puede ser la distinción entre el registro de operaciones previas, que no tienen efectos en el presupuesto y que requieren ser tramitadas y contabilizadas definitivamente, y operaciones definitivas; y también permiten, desde luego, limitar el acceso a determinadas áreas, como puede ser la gestión del módulo de altas, bajas o modificaciones de terceros, o de cuentas de tesorería. La corporación no debe utilizar aplicaciones informáticas que no permitan establecer limitaciones de uso a los distintos usuarios.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	79/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

ALEGACIÓN Nº 14, A LOS PUNTOS 247 a 251 (ALEGACIÓN NO ADMITIDA)

Como se expuso en la Alegación nº 5 anterior, el estudio de irregularidades, inexactitudes, debilidades e incoherencias en operaciones contables de las que resultara cargo o abono de la cuenta (570) Caja se llevó a cabo con carácter previo a la segmentación de operaciones por grupos de interés, extrayendo un estado equivalente al mayor de la cuenta citada para el sexenio analizado (10.097 apuntes). Sobre esa totalidad de operaciones, y no sobre las segmentadas únicamente, se practicó análisis crítico con los factores que se citan en el apartado § 221 anterior. Las dos contrapartidas que citan los auditores de la Cámara de Cuentas en el apartado §251, refiriendo no les consta se hubieran analizado sus movimientos, sí fueron objeto de un doble control:

1. *El análisis previo al que fueran sometidas las operaciones que tuvieran como cuenta de cargo o abono la 570 Caja.*

2. *El análisis segmentado posterior sobre el grupo al que se asignaran, toda vez que tanto la Cuenta de Acreedores Presupuestarios como la que representa aproximadamente el 77% del volumen de operaciones derivados de Pagos Pendientes de Aplicación (55550), están vinculadas, en su práctica totalidad, a las entregas de efectivo generadas por la aprobación de Ayudas Económicas Familiares.*

El resto de operaciones vinculadas a Partidas Pendientes de Aplicación, por su notoria inferioridad en número y cuantía a las reseñadas con anterioridad, fueron asequibles a ser sometidas igualmente a controles adicionales a la propia fiscalización practicada por la Intervención a su génesis, sin que los mismos revelaran exigencias de ulteriores procedimientos de comprobación.

La variación en el tiempo de la forma de gestionar el pago de las citadas Ayudas Económicas Familiares queda reflejada en el apartado 4 del Informe de Control Financiero al que se alude.

1. *Hasta 2010 se practicaban Pagos de Aplicación Diferida desde la Tesorería, haciendo uso de la cuenta aludida (55550), como contrapartida de la Caja, resultando a posteriori vinculadas con Obligaciones (ADOP) y Aplicaciones Definitivas de Pagos (ADP) practicadas desde la Intervención Municipal.*

2. *Desde 2010, el procedimiento fue reemplazado por la práctica del registro inicial de las preceptivas obligaciones (operaciones ADOP), rubricados ex-post por la Intervención Municipal, que abonaban la cuenta de Acreedores Presupuestarios aludidos por la Cámara, y liquidados a posteriori con su liquidación (RP) con abono a cuenta de Caja.*

Tal y como se expone en el Informe de Control practicado al efecto, sobre las operaciones vinculadas a las Atenciones Asistenciales, se practicaron dos controles adicionales a los ya expuestos:

1. *Revisión exhaustiva de documentos asociados a cada orden de pago registrada en la contabilidad correspondiente al ejercicio 2011.*

2. *Contraste sobre fuente extracontable con origen en los registros de órdenes de pago emitidas desde la Delegación de Servicios Sociales para el cuatrienio 2007-2010.*

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	80/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

Las tareas de investigación llevadas a cabo por el ayuntamiento de Dos Hermanas se ejecutan en dos fases diferenciadas: en primer lugar, los movimientos contables de la corporación fueron tratados en una hoja de cálculo, al objeto de detectar aquellos apuntes sospechosos en atención a los criterios comentados en el informe (importes relevantes o de cuantía repetitiva, incoherencias o desfases de fechas, movimientos de terceros de carácter repetitivo, operaciones extrañas en atención al tercero, descripciones de operaciones vagas o la existencia de saldos negativos o anormalmente elevados).

En una segunda fase, una vez seleccionados determinados cobros y agrupados en función de su naturaleza, se investigó la realidad de las operaciones, contrastando los asientos registrados en contabilidad con la documentación soporte de los mismos.

No puede admitirse que el hecho de seleccionar determinados asientos, represente sin más, una comprobación de la realidad y corrección de la operación contabilizada. No hemos de olvidar que el hecho que motivó la investigación fue la ausencia de numerario en las arcas municipales, y no simples irregularidades administrativas en la tramitación de expedientes. Por ello, en puridad, deberían revisarse todos y cada uno de los movimientos contables que afectaron a la cuenta de la caja municipal, para comprobar la realidad documental de las disposiciones realizadas; salvo que, como ocurre en este caso, el volumen y la complejidad de la comprobación sea inabarcable en relación con los medios materiales y humanos disponibles para ejecutarlo.

Admitiendo por tanto, la corrección del procedimiento, la actividad que se puede considerar como de verificación fue la que desarrolló el ayuntamiento en la segunda fase, sobre los apuntes seleccionados, que fueron contrastados con la documentación soporte que acreditaba la realidad de tales movimientos.

En este sentido, estas pruebas sustantivas, consistentes en la verificación documental de los apuntes contables, debieron completarse con el análisis de, al menos, una muestra representativa de apuntes de salidas de caja registrados contra cuentas pendientes de aplicación o acreedores presupuestarios.

La corporación manifiesta que estas operaciones, al responder a pagos en concepto de ayudas familiares, sí han sido objeto de control, tanto por el hecho de haber sido consideradas en la fase de selección de apuntes, extremo que ya se ha dicho que se considera insuficiente, como del posterior control de la propia área del pago de las ayudas.

Sin embargo, en el propio informe de control financiero elaborado por los servicios municipales, al que se alude en la alegación, se manifiesta que "*dado el volumen de operaciones unitarias que habrían de ser objeto de análisis* (se refiere a las ayudas económicas familiares)*, y que las mismas no constan individualizadas en la contabilidad municipal por las razones operatorias expuestas (…), se ha optado por una conciliación de conjunto: se solicitó a Servicios Sociales hoja de cálculo de control de prestaciones para confrontarlos con los volúmenes imputados en la contabilidad municipal. Los datos recibidos comprendían desde 2007 a 2010. El tratamiento de los datos se expone en tabla adjunta, no resultando posible obtener conclusiones significativas sobre los datos analizados.*"

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	81/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

Por lo tanto, no consta que existiera un auténtico análisis de estos movimientos; a lo sumo, se ha contrastado determinada información relativa al volumen de ayudas gestionadas, que debería haberse complementado con una posterior comprobación de carácter sustantivo sobre, al menos, un conjunto significativo de operaciones.

Considerando los datos presupuestarios sólo del ejercicio 2012, se pone de manifiesto que los pagos de estas ayudas ascendieron a 853.155,99 €, de los que 230.984,29 €[*] se abonaron por caja; de ello cabe inferir que el volumen así gestionado correspondiente al periodo 2007 a 2010 puede resultar muy significativo, siendo ésta un área de especial trascendencia y riesgo atendiendo a la forma en que se gestionaba.

ALEGACIÓN Nº 15, AL PUNTO 276 (ALEGACIÓN NO ADMITIDA)

PRIMERO: *En relación con la recomendación §276 (pág. 51), cuyo tenor literal es:* ***"Se recomienda a la corporación que depure sus estados contables para eliminar aquellos ordinales que no se utilicen en la gestión de su tesorería":***

En la contabilidad municipal están dados de alta (en 2012 y en la actualidad) los siguientes ordinales de caja:

- Ordinal 001: Se ha utilizado, como refleja la propia Cámara de Cuentas en su informe, para la constitución de depósitos en las subastas llevadas a cabo en el curso de procedimientos de recaudación; si bien es cierto que las últimas adjudicaciones que se ha hecho han sido por adjudicación directa (una vez que las dos convocatorias de subastas han quedado desiertas), nada obsta a que no se pueda volver a producir la misma circunstancia, por lo que la Tesorería Municipal considera que es recomendable mantener el ordinal abierto.

- Ordinal 005: Se dio de alta como previsión para que el terminal de tributos ubicado en la Oficina de Atención al Ciudadano pudiera aceptar pagos de efectivo, posibilidad que de momento no se ha arbitrado. Podría ser una alternativa para la actual caja de efectivo manejada por personal de Registro, pero hay que tener muy en cuenta que si el terminal tiene alguna incidencia de funcionamiento (y las ha tenido), no se podrían procesar las solicitudes que lleven aparejado el pago de timbres. Es recomendable mantenerlo abierto, para prever esa posibilidad.

En consecuencia, se considera que deben mantenerse los ordinales de caja que actualmente se encuentran abiertos en la Contabilidad municipal, en previsión de su utilización para los casos puntuales que se han informado a la Cámara de Cuentas.

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

La alegación no contradice el contenido del informe, ya que en la misma se indica que el ordinal 005 no se utiliza en la actualidad, y que se abrió como una alternativa de gestión a implementar en el futuro. La utilización de uno o varios ordinales de tesorería es una cuestión de oportunidad que ha de valorar el ayuntamiento, ajena a la fiscalización realizada.

[*] Dato corregido, por admisión de la alegación nº 10.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	82/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

ALEGACIÓN Nº 16, AL PUNTO 281 (ALEGACIÓN NO ADMITIDA)

Con carácter inmediato y sin necesidad de cambio alguno, por parte de la Tesorería se llevarán a cabo arqueos sorpresivos en todas las dependencias que manejan efectivo, para lo que esta Alcaldía dará traslado a las Unidades Administrativas afectadas de que dichos arqueos sorpresivos se van a producir, para lo que deberán prestar la máxima colaboración al personal de la Tesorería que los lleve a cabo.

Según los casos, se hacen las siguientes manifestaciones:

- Cobro de timbres (Registro-OAC): Se estudiará entre la Tesorería y el Servicio de Información y Comunicación las posibilidades de limitación del sistema de pago al pago por tarjeta en las dependencias de la Oficina de Atención al Ciudadano, mientras se estudian las opciones técnicas de que todos los documentos de pago incorporen códigos de barras bajo la normativa del cuaderno 60 y/o se lleven a cabo modificaciones en la Ordenanza Fiscal nº 8, reguladora de la Tasa por Expedición de Documentos Administrativos a Instancia de Parte para suprimir las tarifas cuyo importe total no exceda de 6 euros.

- Cobros en la Policía Local: Se estudiará entre la Tesorería y la Policía Local las posibilidades de limitación del sistema de pago al pago por tarjeta en las dependencias de la Policía Local, mientras se estudian las opciones técnicas de que los documentos de pago incorporen códigos de barras bajo la normativa del cuaderno 60, de forma que se amplíen los canales de pago a entidades financieras, permitiendo el pago en ventanilla y por cajeros automáticos.

- Cobros en instalaciones deportivas: Se estudiará entre la Tesorería y el Servicio de Juventud y Deportes las alternativas en la gestión de las instalaciones deportivas, para incorporar un sistema de reserva de instalaciones que lleve aparejado el pago a través de entidades financieras, ya sea manteniendo el actual sistema de gestión o explorando otras figuras jurídicas.

- Cobros en el Teatro Pedro Muñoz Seca: Se impulsará entre la Tesorería y el Servicio de Fomento y Promoción Cultural la licitación del servicio de venta de entradas en el Teatro Pedro Muñoz Seca, de forma que se amplíen los canales de venta a Internet y venta telefónica y se limiten las ventas en taquilla al pago por tarjeta.

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

La entidad auditada anuncia una serie de medidas para la gestión de su tesorería, a implantar en el futuro. Por lo tanto, la alegación debe ser desestimada por no contradecir ningún apartado del informe.

ALEGACIÓN Nº 17, AL PUNTO 293 (ALEGACIÓN NO ADMITIDA)

Con respecto a la recomendación §293 (pág. 55), cuyo tenor literal es: ***Se recomienda al ayuntamiento que proceda a la depuración del ET, para incorporar únicamente aquellas cuentas que representen la tesorería de la entidad****, procede distinguir tres casos:*

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	83/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

- Cuentas de formalización: Es cierto que se incluyen en el estado de tesorería. Por parte de la Tesorería Municipal se va a estudiar su exclusión del estado de tesorería.

- Cuentas de orden (ordinales 396 a 399): Se utilizan para poder reflejar en los ordinales operativos los movimientos tal y como se han producido en las cuentas bancarias. Hay multitud de ejemplos donde son de utilidad, tanto en la contabilización de cobros como de pagos. Por ejemplo, en la contabilización de los cobros por tarjeta que se llevan a cabo en la Policía Local. Atendiendo a lo informado por la Tesorería Municipal, se considera necesario mantener dichos ordinales.

- Cuentas bancarias no reflejadas como ordinales contables: las entidades financieras tienen cuentas de recaudación en las que:

1.- El Ayuntamiento no ha participado para su apertura ni controla de ningún modo.
2.- No hay autorizados como personas físicas ningún empleado y/o cargo público municipal.
3.- Se utilizan por las entidades para asentar los cobros de liquidaciones y autoliquidaciones y luego hacer el traspaso a la cuenta de la entidad gestora.

Desde el Ayuntamiento no se comparte el criterio de que esas cuentas deban reflejarse como ordinales contables. Ello llevaría entonces a que el Ayuntamiento tendría que tener el control de su operativa, de su saldo, de los movimientos de entrada y salida, etc. Se considera que su incorporación como ordinales contables al estado de tesorería podría dar lugar a trasladar a la contabilidad municipal saldos incoherentes o inexactos o, en su caso, a tener que incorporar movimientos que no han sido comprobados en cuanto a tercero y concepto, así como corrección de su importe.

Todas las manifestaciones anteriores se hacen al amparo de lo establecido en el art. 13 de la Ley 1/1988, de 17 de marzo, de la Cámara de Cuentas de Andalucía, lo que se le comunica con el ruego de que, en su caso, sean tenidas en cuenta en el informe definitivo que la Cámara de Cuentas proceda a aprobar.

TRATAMIENTO DE LA ALEGACIÓN

La alegación confirma las apreciaciones contenidas en el informe respecto al tratamiento de las cuentas en formalización, por lo que procede su inadmisión. Respecto a las cuentas de orden, no se pretende que las mismas no sean utilizadas por la corporación, sino únicamente que no se incluyan en el Estado de Tesorería de la entidad. Como afirma el propio ayuntamiento, dichas cuentas se utilizan para poder reflejar los movimientos tal y como se han producido en las cuentas bancarias; por lo tanto, si se incluyen el ET, se está duplicando el número de cuentas que ofrece dicho estado, al recoger el ordinal de la propia cuenta bancaria y el de formalización asociado a ella (aunque no el saldo, dado que estas cuentas deben figurar con saldo cero). Para evitar tal situación y ofrecer correctamente el número de cuentas de las que la corporación es titular, las de orden no deben figurar en el ET.

Finalmente, el ayuntamiento afirma que existen cuentas a nombre del ayuntamiento que se han abierto sin participación municipal, y que se utilizan por las entidades bancarias para asentar cobros pagos, y que por ello, estas cuentas no deben aparecer en su Estado de Tesorería.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	84/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		

La corporación no aporta ninguna documentación que acredite que efectivamente las cuentas no incorporadas en dicho estado, y certificadas por los bancos, sean de carácter interno de la entidad, razón por la cual la alegación no puede ser aceptada.

En cualquier caso, el tratamiento contable a otorgar a este tipo de las cuentas fue abordado en el informe de tesorería SL 03.2/2012. En el apartado 42 de dicho informe se decía que según la normativa bancaria reguladora de las cuentas de recaudación de tributos y otros ingresos municipales a través de entidades colaboradoras (Cuaderno 60), "estas cuentas son de titularidad municipal y los fondos allí colocados son de carácter público, deben estar controladas por el ayuntamiento, y resulta obligada su incorporación al ET y a la contabilidad." Por lo tanto, estas cuentas han de figurar en el ET.

Por otro lado, en el punto 293 alegado no se dice que la corporación haya de llevar un seguimiento contable de todos los movimientos de estas cuentas, cuestión que carece de sentido ateniendo al funcionamiento que para las mismas establece el Cuaderno 60. Únicamente se dice que se incluyan en el ET; en definitiva, lo que se recomienda es que a fin de ejercicio se registre en ese estado su saldo, al objeto de informar correctamente sobre el importe que el ayuntamiento tiene colocado en cuentas bancarias.

Código Seguro De Verificación:	AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==	Estado	Fecha y hora
Firmado Por	Milagros Carrero Garcia - Secretaria General	Firmado	19/01/2016 14:31:47
Observaciones		Página	85/85
Url De Verificación	https://portafirmas.ccuentas.es/verifirma/code/AnvJtEXPpRGemVSKRBQHXA==		